



Université Abderrahmane Mira de Béjaïa

Faculté des Sciences Economiques, des Sciences Commerciales et des Sciences de Gestion

Département des Sciences de Gestion

Mémoire fin de cycle

En vue de l'obtention du diplôme de Master en Finance et Comptabilité

Option : Comptabilité Contrôle et Audit (CCA)

La mise en place du mécanisme de l'audit fiscal des entreprises

Cas des promotion immobilier ETB/TCE

Réalisé par :

**M. TOUATI Yazid
M. IDRI Badreddine**

Encadré par :

M. AMIMER Amar

2020 - 2021

Remerciements

La réalisation de ce mémoire a été possible grâce au concours de plusieurs personnes à qui nous voudrions témoigner toute notre gratitude, bien que ces quelques lignes ne puissent jamais exprimer la reconnaissance que nous éprouvons envers eux tous.

Nous remercions tout particulièrement M. AMIMER (encadreur), le directeur de ce mémoire, qui nous a laissé une large part d'autonomie dans ce travail tout en nous aiguillant sur des pistes de réflexions riches et porteuses.

Nous désirons aussi remercier Dr. MAHTOUT pour son orientation, son accompagnement, sa disponibilité, ses conseils et ses directives qui nous ont été plus que pertinentes pour mener ce travail à l'excellence.

Nous tenons aussi à remercier M. TAKABAIT, le directeur du CDI de Bejaia, et M. BOUKLILA, le maître de stage, pour leurs précieuses contributions et accueils.

Pour finir, nous présentons nos sincères considérations à tous ceux qui ont contribué de près ou de loin à la réalisation de ce modeste travail, plus particulièrement nos familles, TOUATI et IDRI.

Dédicaces

Je dédie ce travail à la mémoire de ma mère disparue trop tôt. J'espère que, du de là où elle est maintenant, elle apprécie cet humble geste comme preuve de reconnaissance de la part d'un fils qui a toujours prié pour la paix de son âme. Puisse Dieu, le tout-puissant, l'avoir en sa sainte miséricorde !

TOUATI Yazid

Dédicaces

Je dédie cet événement marquant ma vie à la mémoire de mon père « YOUCEF » disparu trop tôt.

J'espère que, du monde qui est sein maintenant, il apprécie cet humble geste comme preuve de reconnaissance de la part d'un fils qui a toujours prié pour le salut de son âme. Puisse dieu, le tout puissant, l'avoir en sa sainte miséricorde !

A ma mère « TAOUS » pour son amour, et qu'elle m'a toujours accordé en témoignage de ma reconnaissance envers sa confiance, ses sacrifices, sa tendresse.

A ma famille, elle qui ma doté d'une éducation digne, son amour a fait de moi ce que je suis aujourd'hui.

A mes frères et sœurs, pour leurs grand soutien et encouragement qui a été cruciale tout au long de mes études.

A mes meilleurs ami (e)s, plus particulièrement « FERHAT » et « ADEL » et « MOUSSA » et « ALI » qui m'ont donné la force de continuer et de réussir : ils vont trouver ici le témoignage d'une fidélité et d'une amitié infinie.

Sans oublier mon binôme « YAZID » pour son soutien, sa patience et sa compréhension tout au long de ce modeste travail.

A tous mes enseignants, et collègues de la promotion master « CCA » 2020/2021.

A toutes personnes qui ont contribué à la réalisation ce mémoire.

Badreddine. I

Liste des abréviations

Liste des abréviations :

ANDI : Agence National de Développement de l'Investissement.

ANSEJ : Agence National de Soutien de l'Emploi des Jeunes.

ANGEM : Agence National pour la Gestion de Microcrédit.

ART : Article.

BC : Bénéfice comptable.

BF : Bénéfice fiscal.

BIC : Bénéfice Industriel et commercial.

BNC : Bénéfice Non Commercial.

BP : Bénéfice professionnel.

CA : Chiffre d'affaires.

CID : Code des impôts directs.

CDI : Centre des impôts

CF : Code fiscale.

CLT : Commission locale de taxation.

CNAC : Caisse National d'Assurance Chômage.

CNRF : Commission nationale du recours fiscal.

CPI : Centre de proximité des impôts.

CPF : Code des procédures fiscales.

CTCA : Code des taxes sur le chiffre d'affaires.

DGE : Direction des grandes entreprises.

DGI : Direction générale des impôts.

DIW : Direction des impôts de la willaya.

DRI : Direction régionale des impôts

EURL : Entreprise Unipersonnelle à Responsabilité Limité.

EPE : Entreprise Publiques Economique.

EPIC : Etablissements Publics à caractère Industriel et Commercial.

ETB/TCE : Entreprises travaux bâtiments tout corps d'états.

HT : Hors taxes.

IAS : Normes comptables international.

IBS : Impôt sur le Bénéfice des Sociétés.

IRG : Impôt sur le Revenu Global.

IR : Impôt sur le revenu.

LFC : Loi de Finances Complémentaire.

NIF : Numéro d'identification fiscal.

OECCA : Ordre des experts comptables et comptables agréés.

OPCVM : Les Offices de Placement Collectifs de Valeurs Mobilières.

PME : Petite ou moyenne entreprise.

PMI : Petite ou moyenne entreprise industrielle.

RF : Revenu Fonciers provenant de la location de propriétés bâtis ou non bâtis.

RA : Revenu Agricole.

RCM : Revenu de Capitaux Mobiliers.

SARL : Société à Responsabilité limité.

SPA : Société Par Action.

SCPA : Société en Commandité Par Action.

SNC : Société au non collectif.

SCS : Société en Commandité Simple.

TA : Taxe assimilée.

TAP : Taxe sur l'activité professionnelle.

TVA : Taxe sur la Valeur Ajoutée.

TS : Traitement et Salaire.

TF : Taxe foncière.

TIC : Taxe Intérieur de consommation.

TTC : Toutes taxes comprises.

VASFE : La vérification approfondie de situation fiscale d'ensemble.

Liste des tableaux et des figures

Liste des tableaux et des figures

Les tableaux :

Tableau N°01 : Barème progressif annuel de l'IRG	16
Tableau N°02 : Facteurs d'audit fiscal	34
Tableau N°03 : Présentation des obligations de l'auditeur et de l'entreprise	38
Tableau N°04 : Présentation simplifié de la SARL	85
Tableau N°05 : Les charges comptabilisées pour chaque exercice	87
Tableau N°06 : Le taux d'avancement de chaque exercice	87
Tableau N°07 : l'écart imposable sur le chiffre d'affaires	88
Tableau N°08 : Ecart sur Chiffre d'affaires	91
Tableau N° 09 : Taxes sur la TAP	91
Tableau N°10 : Liquidation de la TVA	92
Tableau N°11 : Rectification de L'IBS	92
Tableau N°12 : Liquidation de l'IBS et pénalités	93
Tableau N°13 : Liquidation des droits IRG/RCM	93
Tableau N°14 : Récapitulatif des droits, majorations et pénalités	94

Liste des figures :

Figure N°01 : les personnes assujettis à la TVA	23
Figure N°02 : Les organisations régionales et territoriales de l'administration fiscale...	30
Figure N°03 : présentation schématique de l'audit	33
Figure N°04 : Déroulement de la mission d'audit	37
Figure N°05 : Schéma retraçant la détermination du résultat fiscal.....	70
Figure N°06 : Schéma organisationnel du CDI	83

Sommaire

Sommaire

Introduction générale.....	1
Chapitre I : Aperçu générale sur la fiscalité.....	4
Section 01 : Notions de base en matière de l'impôt	5
Section 02 : Les différentes catégories d'impôt et taxes constitutifs du système fiscal algérien	10
Section 03 : Cadre organisationnel et légal de l'administration fiscale.....	26
Chapitre II : Définition,démarches et techniques	32
Section 01 : définition et objectifs de l'audit fiscal	32
Section 02 : La démarche et technique de la mission d'audit fiscal :	37
Section 03 : l'audit fiscal et le contrôle fiscal.....	50
Chapitre III : Fiscalité et comptabilité.....	59
Section 01 : Autonomie et dépendance entre la comptabilité et la fiscalité	59
Section 02 : les points de divergences entre les règles comptables et les règles fiscales	69
Chapitre IV : La mise en place du mécanisme d'audit fiscal au sein de CDI Bejaia cas de promotion immobilière	78
Section 01 : Présentation de l'organisme d'accueil (Centre des impôts de Bejaïa).	79
Section 02 : Mise en œuvre de la mission de l'audit fiscal de l'entreprise au sein de CDI.	84
Section 03 : Résultats et recommandation.....	95
Conclusion générale	97
Bibliographie	
Annexes	
Table des matières	

Introduction générale

« En vérité, le chemin importe peu, la volonté d'arriver suffit à tout »

Albert CAMUS

Introduction générale

La fiscalité est une préoccupation majeure pour les entreprises, elle occupe une place centrale sur le plan économique, financier et managérial. En effet, toutes les décisions qu'elles prennent ne sont pas sans incidences fiscales qui se traduisent inéluctablement par des impacts sur leurs performances, leurs positions concurrentielles, leurs stratégies, leurs gouvernances, leurs gestions et leur survie. Dans le mode actuel de la gouvernance des entreprises, les actionnaires investissent massivement dans l'audit fiscal, pour mieux gérer les divers risques fiscaux, en particulier celui involontaire lié à la conformité, dont ses effets sont dévastateurs sur leurs entités.

La complexité des textes fiscaux ainsi que la difficulté d'interprétation ou d'application, font de cette fonction un souci incessant des dirigeants d'entreprises. Les mutations profondes ont conduit les hommes à changer progressivement et à s'adapter à cette discipline. Elle est perçue comme une contrainte dont la maîtrise est difficile dans la mesure où toute décision est porteuse d'incidence fiscale.

L'interventionnisme fiscal à travers sa multiplicité d'imposition s'effectue par les prélèvements fiscaux et non fiscaux sur des personnes, activités, revenus, richesses ..., pour procurer à l'Etat les moyens de fonctionnements dans le souci de maximiser ses recettes fiscales.

L'impôt est généralement défini comme un prélèvement pécuniaire, de caractère obligatoire, effectué en vertu de prérogatives de puissance publique à titre définitif, sans contrepartie déterminée, en vue d'assurer le financement des charges publiques de l'Etat, des collectivités territoriales et des établissements publics administratifs. L'impôt à l'heure actuelle remplit trois (03) fonctions principales à savoir : la répartition des charges publiques qui est la raison essentielle de l'impôt, l'interventionnisme étatique et en dernier lieu la redistribution des revenus et des richesses.

Le système fiscal algérien est un système déclaratif repose sur les déclarations souscrites, par les contribuables sous leur responsabilité et implique au profit de l'administration fiscale. Les déclarations spontanées des contribuables sont présumées exactes, sincères et les comptabilités régulières jusqu'à ce que, l'administration fiscales apporte la preuve de contraires, à travers la mise en œuvre du contrôle fiscal conformément à la législation fiscale en vigueur.

Introduction générale

L'audit fiscal est une mission spécialisée permettant d'obtenir des indications sur l'ampleur du risque encouru par l'entreprise. Il vise donc à identifier les risques fiscaux auxquels s'expose l'entreprise et permet aussi l'évaluation de sa gestion fiscale et cela par la mise en place d'une démarche planifier et bien structurer afin d'atteindre ses objectifs et de construire une entreprise solide en matière de respect de la réglementation fiscale.

L'audit fiscal se positionne entre les lois comptables et fiscales, donc la comptabilité et la fiscalité se nourrissent l'une de l'autre. La comptabilité a besoin de la fiscalité parce que, sans le contrôle fiscal, les obligations comptables ne seraient pas sanctionnées. La fiscalité a besoin de la comptabilité en contre partie par ce que, sans l'appui des comptes, il ne serait pas possible de calculer et de contrôler la réalité de l'enrichissement de la firme. En effet, l'existence de divergence entre la fiscalité et la comptabilité alimente un abondant débat dans le thème principal postulerait la prééminence du droit fiscale sur le droit comptable.

Dans l'optique de cette conjoncture, nous avons jugé opportun de poser la problématique suivante :

« Est-ce que l'entreprise peut se baser sur la mise en place de l'audit fiscal comme un moyen efficace pour prémunir en cas d'un éventuel contrôle fiscal ? »

De plus à cette problématique et afin de cadrer notre travail de recherche, d'autres interrogations méritent d'être soulevées :

- Qu'est-ce que l'audit fiscal ? et quelle sont ses caractéristiques ? et quelle sont ses objectifs ?
- Pourquoi l'audit et le contrôle fiscal ?
- Comment se déroule la mise en place de l'audit fiscal des entreprises ?
- Quelle est les divergences existantes entre les règles comptables et fiscales ?

Pour appréhender notre travail et répondre à ces interrogations nous avons formulé les hypothèses suivantes :

Hypothèse 1 : Dans le but de respect des textes et lois fiscales, chaque entreprise a besoin de mettre en place un audit fiscal.

Hypothèse 2 : Prouvé l'importance d'un service d'audit fiscal au sein de l'entreprise.

Hypothèse 3 : La comptabilité et la fiscalité sont indépendantes et complémentaires.

Intérêt du thème

Nous avons opté pour ce thème car il correspond à notre spécialité. En effet, l'entreprise doit prendre des décisions qui affectent sa santé financière, et ces décisions ne peuvent se faire sans tenir compte de la fiscalité.

L'objectif principal de ce mémoire est d'essayer d'apprécier la mise en place de l'audit fiscal des entreprises afin de déceler l'importance de l'audit fiscal.

Méthodologie de recherche

Afin d'apporter des éléments de réponses, nous avons procédé de deux manières. La première recherche documentaire, la deuxième une étude technique à travers un stage pratique au Centre des impôts de Bejaia.

La technique d'interview nous a permis d'apprendre davantage sur notre thème grâce aux différentes questions que nous avons posées aux professionnels mais également aux professeurs.

Plan du travail

L'objet de ce travail est structuré de la manière suivante. Le premier chapitre tentera d'expliquer les notions de bases en matière d'impôt en le comparant avec les autres contributions pécuniaires telles que la taxe et la redevance. Par la suite, nous présenterons les différentes catégories d'impôts auxquelles les entreprises sont soumises en précisant notamment leurs champs d'application, leurs bases imposables, etc.

Au deuxième chapitre, nous essaierons d'expliquer les notions de base de l'audit et en particulier l'audit fiscal tout en essayant d'expliquer la démarche d'audit fiscal.

Le troisième chapitre est consacré aux divergences entre les règles comptables et les règles fiscales.

En fin, le quatrième et dernier chapitre sera consacré au cas pratique qui résume la mise en place de l'audit fiscal déroulé au sein de l'organisme d'Etat d'audit et de contrôle dénommé Centre des impôts de Bejaia (CDI).

Enfin nous clôturons notre travail par une conclusion générale.

Chapitre I :

Aperçu général sur la fiscalité

« En ce monde rien n'est certain, à part la mort et les impôts »

Benjamin franklin (1706-1790)

Chapitre I : aperçu générale sur la fiscalité**Introduction**

Aujourd'hui, la fiscalité des entreprises est devenue un élément indispensable, Elle constitue l'une des préoccupations majeures que l'entreprise doit prendre en considération, elle regroupe des impôts et des taxes que les contribuables doivent connaître en raison de leurs caractéristiques qui sont différentes.

En effet, l'entreprise, durant toute sa vie, doit faire face à une panoplie d'impôts et de taxes dont les champs d'application, les bases imposables ainsi que d'autres paramètres différents plus ou moins d'un impôt à un autre.

En outre, les lois et réglementations ont également subi des changements majeurs. Les contribuables doivent se conformer strictement à diverses taxes pour éviter Les redressements sont souvent lourdes et coûteuses. De plus, pour que l'entreprise réussisse à minimiser Ses risques fiscaux, il doit régulièrement mettre à jour ses informations légales et Règles fiscales.

Section 01 : Notions de base en matière de l'impôt

Introduction

La fiscalité est l'une des principales sources de financement de l'État. Mais ce n'est pas la seule contribution monétaire que les contribuables doivent apporter. Il existe d'autres formes d'imposition, dont certaines sont des prélèvements obligatoires qui sont les mêmes que des impôts. Il est important que les contribuables sachent comment les distinguer.

1.1 Définitions et caractéristiques de l'impôt

1.1.1 Définitions

A- Par sa technique « Les impôts sont des prestations pécuniaires à la charge des personnes physiques et morales en fonction de leurs capacités contributives et sans contrepartie déterminée, en vue de la couverture des dépenses publiques et de la réalisation d'objectifs économiques et sociaux fixées par la puissance publique »¹.

Cette définition est généralement attribuée à **Gaston Jéze** (1869-1953), professeur de droit public mais aussi en réalité elle semble plutôt due à **Georges Vedel** (1910-2002), professeur de droit public².

B- Economiquement « l'impôt est un prélèvement en argent effectué par l'Etat ou une collectivité secondaire sur le bien des citoyens afin de répartir entre eux les charges publiques supportées dans un intérêt commun »³.

C- Juridiquement « l'impôt est une créance de l'Etat ou d'une collectivité secondaire contre le contribuable »⁴.

L'impôt est une Cotisation exigée par l'Etat ou les collectivités locales afin d'assurer les dépenses publiques. Elle exprime l'idée de solidarité et d'égalité réelle face aux charges publiques et justifie la contribution des citoyens aux dépenses,

Mais il faut observer que l'impôt ne couvre pas toutes les dépenses publiques, puisque que ces dépenses ne sont pas couvertes par des recettes fiscales.

1.1.2 Caractéristiques de l'impôt

¹E. DISLE et J. SARAF, « Droit fiscal manuel et applications » Edition DUNOD, paris, 2009, p 01.

²Christian de lauzaignein, Marie-Hélène stauble de lauzaignein, « droit fiscal », Edition Dalloz, Paris, p 23.

³ALEXANDRE Jean, « Droit fiscal algérien » édition office des publications universitaires, Alger, 1984, P 25.

⁴ALEXANDRE Jean, op.cit. 25.

L'impôt présente plusieurs caractéristiques, les plus fréquentes et importantes sont :

- **L'impôt consiste en une prestation en argent et non en nature** : c'est un prélèvement en flux monétaire.⁵
- **L'impôt frappe toute personne réalisant un bénéfice ou un revenu quelconque** :
Il touche toute personne, qu'elle soit physique ou morale ;
- **Le paiement de l'impôt n'entraîne pas une contrepartie directe par l'Etat**
- **L'impôt permet au contribuable de participer aux charges publiques** : le contribuable participe au financement des dépenses de l'Etat ;
- **L'impôt est obligatoire** : parce qu'il est régi par la loi ;
- **L'impôt est définitif** : lorsque le contribuable paye l'impôt, ce dernier ne sera pas remboursé, mais il bénéficiera d'une manière ou d'une autre des services offerts par l'Etat (les soins gratuits, l'éclairage public.).

1.2 Classifications de l'impôt

1.2.1 Classification impôt directs/impôts indirects

D'un point de vue administratif, il existe deux grands types d'impôts :

- Les impôts directs, qui sont acquittés directement par les contribuables à titre définitif à l'administration fiscale. Ce sont les impôts qui touchent directement la propriété, la profession et le revenu du contribuable. On citera par exemple l'impôt sur le revenu global (IRG), l'impôt sur les bénéfices des sociétés (IBS), etc.
- Les impôts indirects, qui sont acquittés par les contribuables mais par l'intermédiaire d'un tiers collecteur (généralement inconnu du fisc). Ce sont des impôts de consommation. C'est le cas de la taxe sur la valeur ajoutée.

Sur la plan technique l'impôt direct est permanent le fait générateur intervient à date fixe par la loi⁶.

Sur le plan juridique l'impôt direct est perçu par voie de rôle nominatif par contre l'impôt indirect est perçu sans rôle et liquide par le contribuable lui-même⁷.

⁵Christian de lauzaigne, Marie-Hélène stable de lauzaigne, « droit fiscal », Édition Dalloz, Paris, 2009, p 23.

⁶E. DISLE et J. SARAF, « Droit fiscal manuel et applications » Edition DUNOD, Paris, 2009, p 04.

⁷E. DISEL et J. SARAF, op, cit, p 04.

1.2.2 Distinction entre impôts réels et impôt personnels

La distinction entre impôts réels et impôts personnels fait partie, comme précédente de l'histoire de l'impôt et participe tout à la fois d'une approche technique et théorique de la fiscalité⁸

- L'impôt réel taxe matière imposable sans tenir compte de la situation personnelle du contribuable. Exemple : Taxe sur la valeur ajoutée (TVA), Taxe foncière (TF), Taxe sur l'activité professionnelle (TAP), etc.
- L'impôt personnel taxe revenu ou le capital du contribuable en tenant compte de sa situation économique, financière et sociale. Exemple : Impôt sur le bénéfice des sociétés (IBS), Impôts sur le revenu global (IRG), etc.

1.2.3 Classification fondée sur les conditions d'établissement de l'impôt

Cette classification se base sur le lien existant entre la base imposable et le taux d'imposition. Il existe deux types d'impôt dans cette classification :

- L'impôt proportionnel et un impôt dont le taux de prélèvement demeure le même quel que soit le montant de la base imposable. Exemple : TAP, IBS, etc.
- L'impôt est progressif dans le revenu global dont le taux suit l'augmentation de la base imposable. Exemple : L'impôt sur le revenu global dont le taux monte au fur et à mesure que le revenu taxé devient plus élevé.

1.2.4 Classification économique

Cette classification est fondée sur la distinction entre :

- L'origine de la richesse qui se traduit :
 - Soit par la possession ou par transmission d'un capital ou d'un patrimoine ;
 - Soit par perception d'un revenu lié au travail ou à la propriété ;
- Ses emplois, par la dépense du revenu, ou encore la vente du capital lui-même.
Elle permet de définir l'élément économique sur lequel la contribution est assise, ce qui revient à préciser la matière imposable⁹.

⁸Michel. Bouvier, « introduction au droit fiscal général et à la théorie de l'impôt », Lextenso, 11^{ème} édition, Paris, 2012, p36.

1.2.4.1 L'imposition du revenu

Le revenu est constitué par le total des sommes perçues par un individu pendant une année. Il provient soit du travail (salaires par exemple), soit du capital (revenus fonciers, par exemple). Il peut également être mixte (bénéfices réalisés par l'exploitant d'une entreprise individuelle, par exemple).

1.2.4.2 L'imposition de la dépense (impôt sur la consommation)

Cette forme d'imposition frappe le revenu au niveau de son utilisation. Il s'agit essentiellement de la TVA qui est un impôt de consommation et qui est supporté par le consommateur final (redevable réel) ; le commerçant quant à lui (redevable légale) ne fait que collecter l'impôt pour le compte du trésor.

1.2.4.3 L'imposition du capital

Il s'agit d'un impôt qui frappe l'ensemble des biens possédés par le contribuable. Ce type d'imposition peut avoir comme base soit le capital lui-même (impôt sur le patrimoine, par exemple) soit le revenu de ce capital (taxe foncière, par exemple).

1.2.5 Distinction entre impôt générale et impôt spécial

Le critère de distinction repose ici sur le fait que dans ;

L'impôt général, il est question d'atteindre une situation économique dans son ensemble ou une valeur globale.

L'impôt spécial quant à lui cherche à frapper un seul élément de l'activité exercée par le contribuable ou un seul élément de son revenu. L'impôt spécial atteint une seule catégorie de revenu. Il est alors considéré comme un impôt analytique puisqu'il vise chaque élément par contre l'impôt général est dit synthétique dans la mesure où il frappe l'ensemble des revenus du contribuable.

1.3 Distinction entre impôt et les autres contributions pécuniaires

1.3.1 Distinction entre impôt et taxe

L'impôt est un prélèvement d'ordre général et obligatoire qui n'a pas affecté la couverture d'une dépense publique particulière. Au contraire, la taxe est un prélèvement effectuée pour un service rendu, sans qu'il y ait obligatoirement équivalence entre le montant

⁹E. DISLE et J. SARAF, « Droit fiscal manuel et applications » Editions DUNOD, paris, 2009, p 06.

de la taxe et du court réel du service rendu, c'est-à-dire que son montant n'est pas proportionnel au service rendu. Par exemple, la taxe sur l'enlèvement des ordures ménagères est une taxe, par conséquent tout le monde doit le payer, même s'ils ne bénéficient pas du service. De plus, le montant de cette taxe sera toujours le même, peu importe l'importance des déchets. Au contraire la TVA ne constitue par une taxe, c'est un impôt puisque non perçu en raison d'un fonctionnement d'un service public.

1.3.2 Distinction entre impôt et redevance

Une redevance est réclamée en contrepartie d'un service public rendu et généralement à un niveau proportionnel au montant de ce service (c'est le cas de la redevance audiovisuelle ou des redevances pour l'enlèvement des résidus ménagers, par exemple).

1.4 Les étapes d'établissement de l'impôt

Pour établir l'impôt, il est nécessaire de prendre en compte plusieurs critères qui sont les suivant :

1.4.1 Champ d'application

Il consiste à définir pour chaque impôt : Les opérations imposables, les personnes imposables et les règles de territorialité.

1.4.2 L'assiette de l'impôt

« Asseoir l'impôt c'est constater et évaluer la matière imposable, déterminer le fait générateur de l'imposition ainsi que la personne d'autre imposable »¹⁰.

Elle représente la base d'imposition sur laquelle l'impôt doit être calculé. Par exemple, pour le calcul de l'IBS, l'assiette est de bénéfice fiscal et, en matière de TVA, c'est le prix de vente HT qui constitue l'assiette.

1.4.3 Le fait générateur

Il s'agit de l'évènement par lequel sont réalisées les conditions légales nécessaires à l'exigibilité de l'impôt et qui fait naître l'obligation fiscale.

¹⁰Michel. Bouvier, « introduction au droit fiscal général et à la théorie de l'impôt », Lextenso, 11ème édition, Paris, 2012, p42.

1.4.4 Le calcul de l'impôt

Il s'agit de liquider l'impôt, c'est-à-dire de calculer le montant exigible une fois que la base imposable a été définie et évaluée, en pratique, il s'agit le plus souvent d'appliquer un barème (comme pour l'IRG) ou encore d'utiliser un taux (comme pour la TVA).

1.4.5 Le recouvrement de l'impôt

Recouvrer l'impôt c'est le percevoir¹¹, consiste à définir la manière de prélever l'impôt. En outre, il représente la façon dont l'impôt sera payé. Le recouvrement peut se faire :

- Après appel du montant par l'administration concernée. Le contribuable reçoit alors un extrait du « rôle » d'imposition ou un avertissement à payer qui émane du service des impôts chargés du recouvrement, avec la date limite de paiement. Cette procédure concerne surtout l'impôt sur le revenu et les impôts locaux ;
- Soit spontanément. Dans ce cas, le contribuable adresse lui-même et sans recevoir de demande de l'administration, l'impôt dont il est redevable. Ce mode de recouvrement est fréquent lorsque le contribuable effectue également la liquidation de l'impôt. C'est le cas de l'IBS et de la TVA ;
- Le prélèvement peut également se faire par retenue à la source. Dans ce cas, le montant à prélevé se fera par l'administration (ou une personne agissant pour son compte) au moment où le contribuable perçoit son revenu.

Section 2 : les différentes catégories d'impôt et taxes constitutifs du système fiscal algérien

Il est important à ce que le contribuable suive rigoureusement l'évolution des textes des lois régissant les différentes impôts et taxes afin d'éviter à ce qu'il soit exposé à des risques fiscaux dont leur survenance risque de menacer sa survie. Pour le système fiscal algérien, il est composé des impôts suivants : IBS, IRG, TVA, TAP, etc.

2.1 L'application des impôts sur les bénéfices et les revenus

Cette sous-section regroupe l'IBS et l'IRG.

¹¹Michel. Bouvier, op, cit, p46.

2.1.1 L'impôt sur les bénéfices des sociétés (IBS)

L'IBS a été créé en 1920 aux Etats-Unis et en Allemagne, puis s'est progressivement répandu dans tous les pays européens. En Algérie, l'IBS a été introduit en 1992.

2.1.1.2 Caractéristiques de l'IBS

- C'est un impôt direct car il frappe directement le bénéfice de l'entreprise ;
- C'est un impôt proportionnel ;
- C'est un impôt qui est calculé une fois par année ;
- C'est un impôt dont seules les personnes morales sont assujetties ;
- C'est un impôt qui revient 100 % au budget de l'Etat ;

2.1.1.2 Champ d'application

Les sociétés qui sont obligatoirement soumises à l'IBS doivent être soit¹² :

- Des sociétés par action (SPA) ;
- Des sociétés en commandite par action ;
- Des sociétés à responsabilité limitée (SARL, EURL) ;
- Les entreprises publiques économiques (EPE) ;
- Les établissements publics à caractère industriel et commercial (EPIC) ;

Les sociétés ci-dessus citées sont éligibles au régime du réel et soumises en l'occurrence à l'IBS lorsque le CA réalisé au titre d'une année d'exercice est égal ou supérieur à quinze millions de dinar.

Les sociétés imposables par option sont¹³ :

- Les SNC ;
- Les sociétés en commandites simple ;
- Les sociétés en participation ;
- Les sociétés civiles ;
- Les sociétés dont le CA est inférieur à 15.000.000 DA mais ont opté pour le régime réel.

La demande d'option doit être annexée à la déclaration de l'IBS. Elle est irrévocable pendant 3 ans.

¹² Article 136 : modifié par les articles 11 de la LF 1996, 11 de la LF 2015 et 6 de la LF 2020.

¹³ Code des Impôts Directs et Taxes Assimilées (CIDTA), article 136, 2020.

2.1.1.3 Exonération

L'exonération à l'IBS peut être temporaire ou permanente.

A-Exonération permanente

Les exonérations permanentes accordées en matière d'IBS¹⁴ :

- Des sociétés qui exportent des biens et services à l'exception des transports terrestres, maritimes, aériens, les assurances et les banques ;
- Des sociétés qui fabriquent le lait cru ;
- Coopératives agricoles ;
- Caisse de mutualité agricole ;
- Les sociétés relevant collectif en valeur mobilière (OPCVM) constituée et agréées dans les formes et conditions prévues par la législation et la réglementation en vigueur

B-Exonération temporaire

Sont concernés par l'exonération temporaire :

- Les entreprises créées dans le cadre du dispositif ANSEJ, CNAC, ANGEM et ANDI qui bénéficient d'une exonération de 3 ans. Dans les communes à promouvoir, l'exonération passe à 6 ans. Tandis que dans le sud, l'exonération passe à 10 ans¹⁵ ;
- Les complexes touristiques bénéficient d'une exonération de 10 ans en matière d'IBS ;
- Les agences de tourisme et de voyage sont exonérées de l'IBS pendant 3 ans à compter du début de l'activité ;
- Les activités exercées par les jeunes promoteurs d'investissement éligibles à l'aide du « Fonds national de soutien à l'emploi des jeunes » ou du « Fonds national de soutien au micro-crédit » ou de la « Caisse nationale d'assurance-chômage », bénéficient d'une exonération totale de l'impôt sur les bénéfices des sociétés pendant une période de 3 années, à compter de la date de mise en exploitation. Si les activités sont exercées dans une zone à promouvoir, la période d'exonération est portée à 6 années et ce à partir de la date de mise en exploitation. Cette exonération peut se prolonger de 2 ans lorsqu'au moins trois employés sont recrutés à durée indéterminée.
- Les sociétés de capital-risque bénéficient d'une exonération de 5 ans à partir du début de leur activités ;

¹⁴ Code des Impôts Directs et Taxes Assimilées (CIDTA), article 138, 2021.

¹⁵ Code des Impôts Directs et Taxes Assimilées (CIDTA), article 138, 2021.

2.1.1.4 Base imposable

Toute société quel que soit leur forme, calculent le bénéfice comptable qui est le résultat de la différence entre l'ensemble des produits diminués de l'ensemble des charges que l'entreprise a supportées.

$$\mathbf{BC = \sum \text{produit} - \sum \text{charges}}$$

Cependant certaines dispositions fiscales viennent déroger à cette règle, il s'ensuit qu'en fait, le bénéfice n'est que rarement égal au résultat comptable. Ce qui signifie que le bénéfice fiscal représente comme étant la base d'imposition de l'IBS est égale au bénéfice comptable, augmente des réintégrations de charges non déductibles sur le plan fiscal et diminue des produits non imposables.

$$\mathbf{BF = BC + \sum \text{Réintégrations} - \sum \text{Dédutions}}$$

Pour que les charges soient déductibles, il faut qu'elles remplissent les conditions suivantes :

- Les charges doivent concerner l'exercice au cours duquel elles ont été engagées ;
- Elles doivent correspondre à une charge effective et être appuyées de justifications suffisantes ;
- Elles doivent traduire une diminution de l'actif net ;
- Elles doivent être engagées dans le cadre de la gestion normale de l'entreprise ou de son intérêt.

Les charges qui sont déductibles sans aucune limitation :

- Les salaires et cotisations sociale ;
- Les impôts et taxes tels que la TAP, la TVA non récupérable, TF, etc. ;
- Les charges relatives à l'entretien et la réparation d'actifs ;
- Les frais de la formation ;
- Les dotations aux amortissements ;
- Les provisions ;
- Les agios bancaires ;
- Les consommations.

Toutefois, il existe des charges qui sont déductibles mais plafonnées : conformément à l'article 169 du CIDTA :

- Les dons au profit d'une association caritative sont plafonnés à 1.000.000 DA ;
- Les cadeaux publicitaires sont déductibles jusqu'à 500 DA ;
- Les déficits sont valables jusqu'à 4 ans ;
- Les frais de sponsoring sont limités à 10 % du CA dans dépasser 3.000.000 DA
- Les amortissements de véhicules du tourisme sont plafonnés à 1.000.000 DA ;
- Les frais de recherche et de développement sont limités à 10% du bénéfice.

Il existe également des charges à réintégrer dans leur intégralité :

- Les pénalités légales ;
- Les taxes de formations et d'apprentissages ;
- L'IRG et l'IBS.

2.1.1.5 Calcul d'impôt

Le taux de l'IBS est fixe ¹⁶

- 19 % pour les activités de production de biens.
- 23 % pour les activités de bâtiment, de travaux publics et d'hydrauliques ainsi que les activités touristiques et thermales à l'exclusion des agences de voyage.
- 26 % pour les autres secteurs de l'économie nationale dans le cas de l'exercice mixte de plusieurs activités par une seule personne morale.

Les taux de l'IBS précités trouvent à s'appliquer aux bénéfices tirés de chaque activité.

2.1.1.6 Les obligations comptables et fiscales

A- Obligations comptables

Au terme du code des impôts, la comptabilité doit être tenue conformément aux lois et règlements en vigueur. Les principales obligations fixées par ces textes sont les suivantes :

- Tenue d'un livre journal qui enregistre au jour le jour toutes les opérations de l'entreprise ;
- Tenue d'un livre d'inventaire qui permet à l'entreprise de recenser les différents éléments de l'actif et passif en valeur et quantité afin d'établir son bilan comptable ;

¹⁶Guide du contribuable, CDI, 2021.

Le livre journal et le livre d'inventaire sont tenus chronologiquement sans blanc, ni alternation d'aucune sorte, ni transport en marge. Ils sont cotés et paraphés par un juge du tribunal dans la forme ordinaire. Les livres et documents doivent être conservés pendant une durée de 10 ans.

B- Obligations fiscales

Les entreprises doivent :

- La législation fiscale en vigueur prévoit l'obligation aux sociétés de souscrire au plus tard le 30 avril de chaque année, une déclaration spéciale des résultats, se rapportant à l'exercice précédent et dont l'imprimé est fourni par l'administration fiscale. Cette déclaration doit être produite auprès de l'inspection des impôts du lieu d'implantation du siège social ou de l'établissement principal, toutefois, une prorogation de délai n'excédant pas trois (03) mois, peut être accordée en cas de force majeure, par décision du Directeur Général des Impôts¹⁷ ;
- Paiement des acomptes provisionnels de l'IBS, ils sont au nombre de trois ;
- Déclaration d'existence dans un délai de trente jours.

2.1.2 L'impôt sur le revenu globale (IRG)

L'impôt sur le revenu global est parmi les principaux impôts du système fiscal algérien. Depuis 1992, à l'instar de la TVA et l'IBS, un nouveau système d'imposition des revenus accumulés par des personnes physiques est mis en œuvre.

2.1.2.1 Caractéristiques

L'IRG a plusieurs caractéristiques :

- L'IRG est un impôt direct ;
- L'IRG se calcule sur le revenu et le bénéfice réalisé par le contribuable ;
- Il constitue un impôt global car il regroupe six revenus catégoriels : bénéfice professionnel, le revenu foncier, le revenu de capitaux mobiliers, les traitements salaires, le revenu agricole et les plus-values de cession particulière ;
- Il est également un impôt progressif : le barème d'imposition prend en compte l'importance du revenu réalisé ;

¹⁷Code des Impôts Directs et Taxes Assimilées (CIDTA), article 151, 2021.

- L'IRG est établi et paye au lieu du domicile du contribuable.

2.1.2.2 Champ d'application

Il frappe l'ensemble des revenus perçus par les personnes physiques ayant leur domicile fiscal en Algérie et ne concerne que les revenus de source Algérienne lorsqu'il ne s'agit de personne n'ayant pas leur domicile fiscal en Algérie.

2.1.2.3 Taux d'imposition

L'IRG est un impôt progressif, ce qui veut dire que le taux appliqué sur la base imposable dépend du montant de ce dernier.

Tableau N° 01 : Barème progressif annuel de l'IRG

Fraction de revenu imposable	Taux
N'excédant pas 120.000 DA	0%
120.001 à 360.000 DA	20%
360.001 à 1.440.000 DA	30%
Supérieure à 1.440.000 DA	35%

Source : Article 104 du CID/TA, 2021.

2.1.2.4 Revenus imposables à l'IRG

Le revenu net global est constitué par le total des revenus nets des catégories suivantes¹⁸:

- Les bénéfices professionnels constitués par le BIC (Bénéfice Industriel et Commercial) ;
- Le BNC (Bénéfice Non Commercial) ;
- Le RF (Revenu Fonciers provenant de la location de propriétés bâties ou non bâties) ;
- Le RA (Revenu Agricole) ;
- Le RCM (Revenu de Capitaux Mobiliers) ;
- Le TS (Traitement et Salaire).

¹⁸Article 02 du CID/TA.

2.1.2.5 Exonération

Sont exonères de l'IRG :

- Les personnes dont le revenu net global annuel est inférieur ou égal au seuil d'imposition prévu au barème de l'IRG ;
- Les ambassadeurs et agents diplomatiques, les consuls et agents consulaires de nationalité étrangères lorsque les pays qu'ils représentent concèdent des avantages analogues aux agents diplomatiques et consulaires en Algérie.

Lorsque ces activités sont implantées dans une zone à promouvoir dont la liste est fixée par une voie réglementaire, la période de l'exonération est portée à six années à compter de la mise en exploitation.

Cette période est prolongée de deux années lorsque les promoteurs d'investissement s'engagent à recruter au moins trois employés à durée indéterminée. Le non-respect des engagements liés au nombre d'emplois créés entraîne de l'agrément et le rappel des droits et taxes qui auraient dû être acquittés.

- Bénéficiaire de l'exonération totale de l'IRG pour une période de dix ans, les artisans traditionnels ainsi que ceux exerçant une activité d'artisanat d'art ;
- Bénéficiaire d'une exonération permanente au titre de l'IRG :
 - Les entreprises relevant des associations de personnes handicapées agréées ainsi que les structures qui en dépendent ;
 - Les montants des recettes réalisées par les troupes théâtrales ;
- Les revenus issus des activités portant sur le lait cru, destinés à la consommation à l'état ne sont pas compris de la base de l'IRG, les sommes perçues sous forme d'honoraires, cachets de droit d'auteur et d'inventeurs au titre des œuvres littéraires scientifiques, artistiques ou cinématographiques, par les artistes, auteurs compositeurs et inventeurs.

2.2 Les impôts sur le chiffre d'affaires

Ils regroupent des impôts qui frappent le CA du contribuable :

2.2.1 La taxe sur l'activité professionnelle (TAP)

Très proche de la taxe professionnelle, la TAP est destinée au financement des collectivités locales. Sont soumis à la TAP, les contribuables soumis à l'IBS ou à l'IRG dans la catégorie des bénéficiaires professionnels.

2.2.1.1 Les caractéristiques de la TAP

La TAP se caractérise par :

- La TAP est un impôt direct ;
- La TAP est un impôt professionnel ;
- La TAP se calcule sur le chiffre d'affaires hors TVA ;
- La TAP est un impôt local par excellence est reversé à la collectivité locale.

2.2.1.2 Base imposable

- La TAP frappe le CA HT dans le cas où le contribuable est assujéti à la TVA. S'il ne l'est pas, alors la base imposable de la TAP est le CA TTC ;
- En ce qui concerne les entreprises de travaux publics et bâtiments, la TAP est liquidée à partir du CA encaissée ;
- La base d'imposition peut également être la différence entre le prix de vente du bien TTC et le prix d'achat. Cela concerne les opérations bénéficiant du régime de la marge.

2.2.1.3 Fait générateur

Le fait générateur de la TAP est constitué :

- Pour les ventes, par la livraison juridique ou matérielle de la marchandise ;
- Pour les travaux, par immobiliers et les prestations de services, par l'encaissement total ou partiel du prix.

2.2.1.4 Calcul d'impôt

Le taux de la TAP est fixe comme suite¹⁹ :

- Le taux de la taxe sur l'activité professionnelle est fixé à 2 % ;

¹⁹ Article 222 du CID/TA.

- Le taux de la taxe est ramené à un pour cent (1%), sans bénéfice des réfections pour les activités de production de biens.

Toutefois, le taux de la TAP est porté à 3% en ce qui concerne le chiffre d'affaires issu de l'activité de transport par canalisation des hydrocarbures.

Le produit de la taxe sur l'activité professionnelle est réparti comme suit :

- part de la commune : 66 % ;
- part de la wilaya : 29 % ;
- part de la caisse de garantie de solidarité des collectivités locales : 5 %.

2.2.2 Taux sur la valeur ajoutée (TVA)

Invention française, la TVA a été introduite en Algérie en Avril 1992, La TVA est une taxe générale de consommation qui s'applique aux opérations revêtant un caractère industriel, commercial, artisanal ou libéral.

2.2.2.1 Caractéristiques

La taxe sur la valeur ajoutée présente les caractéristiques suivantes²⁰ :

- **C'est un impôt réel** : Elle frappe l'utilisation des revenus, c'est à dire la dépense ou la consommation finale des biens et services.
- **C'est un impôt indirect** : Elle est payée au Trésor, non pas directement par le consommateur final qui est le redevable réel, mais par l'entreprise, qui est le redevable légal, qui assure la production et la distribution des biens et services.
- **C'est un impôt ad-valorem** : Elle est perçue en proportion de la valeur des produits et non en référence à la qualité physique du produit (volume ou quantité).
- **C'est un impôt établi suivant le mécanisme des paiements fractionnés** : En effet, à chaque stade de distribution, la TVA frappe seulement la valeur ajoutée conférée au produit de telle sorte qu'à la fin du cycle suivi par ce produit, la charge fiscale globale correspond à la taxe calculée sur le prix de vente au consommateur.
- **C'est un impôt qui repose sur le mécanisme de déductions A ce titre le redevable doit, aux divers stades du circuit économique :**

²⁰ Guide pratique de la TVA 2021.

- calculer la taxe exigible sur les ventes ou prestations de services ;
- déduire de cet impôt, la taxe qui a grevé les éléments constitutifs de son prix de revient ;
- verser au Trésor la différence entre la taxe collectée et la taxe déductible.

2.2.2.2 C'est un impôt neutre

En effet, la TVA est neutre sur le résultat des redevables légaux car elle est supportée par le consommateur final.

2.2.2.3 Champ d'application

- La production et fabrication sont dans le champ à l'exception de la farine, pains, laits, etc.
- Travaux immobiliers (construction, terrassement, etc.).
- Les prestations de service sont également des opérations imposables à la TVA (Transports, école privée, etc.).
- Vente d'immeuble ou de fonds de commerce.
- Profession libérale.
- Les importations sauf celles relatives au pain, semoule, etc.
- Les opérations de banque et d'assurance.
- Certaines opérations d'exportation sont imposables à la TVA comme les bijoux.
- Entreprises dont le CA est inférieur à 15 000 000 DA sont exonérés de la TVA sauf option

2.2.2.4 Les taux de la TVA

Les taux de la TVA sont actuellement fixés à :

- 9% (taux réduit) en vertu de l'article 23 du CTCA pour les biens et services qui représentent un intérêt particulier sur le plan économique, social ou culturel ;
- 19% (taux normal) pour les opérations, services et biens qui ne sont pas expressément soumis au taux réduit de 9%.

2.2.2.5 TVA déductible

La TVA est une taxe unique versée selon un système original de paiements fractionnés²¹.

Il est important de distinguer entre une TVA récupérable (déductible) et une TVA non récupérable (non déductible). La première sera imputée à l'ensemble des TVA que le contribuable a collectées tandis que la deuxième ne le sera pas.

En effet, il appartient à l'assujetti de déduire du montant de la TVA qu'il collecte en aval auprès de ses clients le montant de la TVA qu'il a lui-même dû acquitter en amont pour acquérir les différents éléments nécessaires à son activité. Dès lors, la charge fiscale réelle repose sur le seul consommateur final.

Quant aux professionnels, ils doivent, lors de l'établissement de leurs déclarations de chiffre d'affaires, mentionner la TVA qu'ils ont collectée et imputer sur celle-ci la TVA qu'ils ont dû acquitter, appelée TVA déductible. A partir de là, si le montant de la TVA collectée est supérieur à celui de la TVA déductible, l'entreprise est en situation de TVA nette due et doit reverser celle-ci au Trésor. Dans le cas inverse, il y a crédit de TVA et l'entreprise peut soit le reporter sur sa prochaine déclaration, soit en demander, sous conditions, le remboursement.

2.2.2.6 Conditions de déductibilité

Pour que la TVA soit déductible, il faut qu'elle remplisse certaines conditions :

- La TVA acquittée en espèce ne peut être déductible si elle excède 100 000 DA²².
En vertu de l'article 30 du CTCA ;
- Les opérations taxées doivent constituer l'activité principale du contribuable.

2.2.2.7 Le remboursement de la TVA

Le droit à la déduction de la TVA qui a grevé le prix d'achat ou de revient des opérations ouvrant droit est normalement exercé par voie d'imputation due au titre des opérations ouvrant droit à déduction. Toutefois, ce droit peut être exercé par voie de remboursement pour la fraction de la taxe déductible dont l'imputation n'est pas possible.

²¹Christian de lauzaigne et Marie-Hélène stauble de lauzaigne, « droit fiscal », Edition Dalloz, paris, 2009, p 196.

²²Article 30 du CTCA.

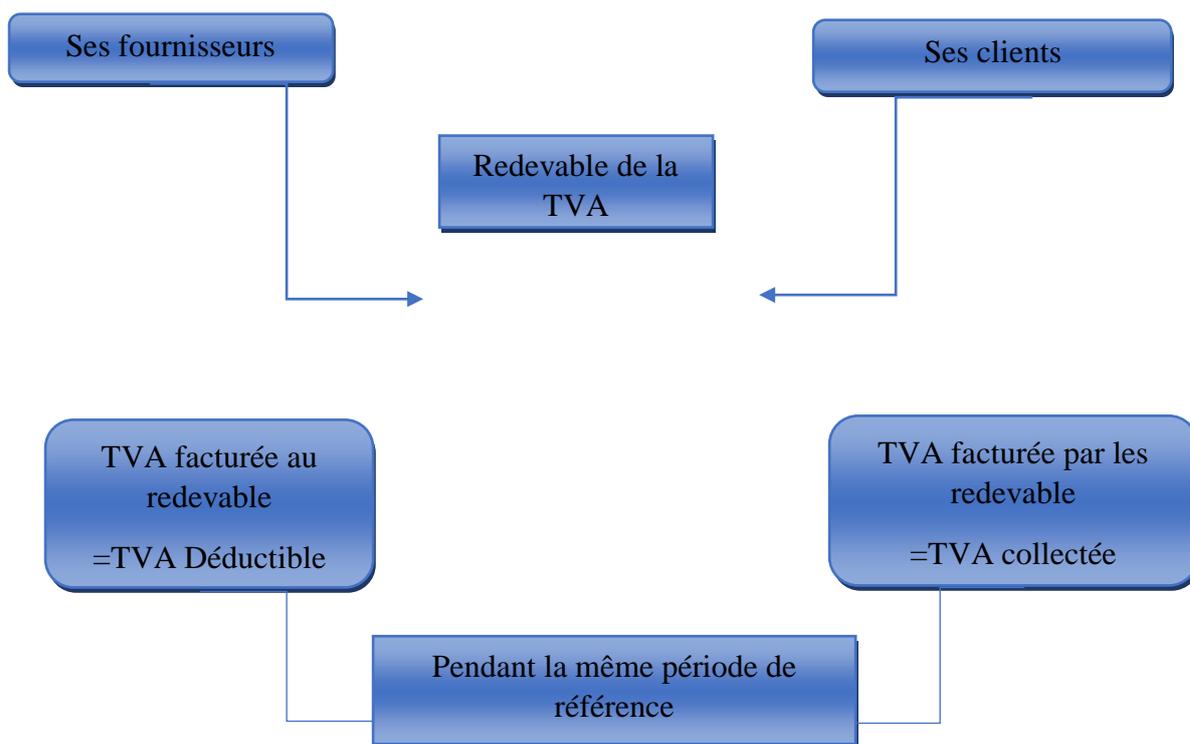
C'est pourquoi, il est prévu dans certains cas la restitution de la taxe normalement déductible lorsque celle-ci peut être imputée entièrement sur la TVA due au titre des opérations imposables réalisées par un assujetti.

Ainsi, les redevables de la TVA qui n'ont pas la possibilité de récupérer les taxes payées à leurs fournisseurs ou en douane peuvent, sous certaines conditions, demander la restitution de la taxe par voie de remboursement direct.

Le remboursement de la TVA est prévu dans les cas ci-après :

- Dans les opérations exonérées ;
- La cessation d'activité, dans ce cas le remboursement du crédit de la TVA est déterminé après régularisation de la situation fiscale globale du redevable, notamment en matière de reversement des déductions initiales et des plus-values de cessions professionnelles ;
- Dans le cas où les taux diffèrent entre l'application des taux sur l'acquisition des matières, marchandises, biens amortissables et services et les taux applicables sur les affaires taxables, lorsque le solde créditeur porte sur une période de trois mois consécutifs ;
- En ce qui concerne les redevables dont une partie des ventes est taxable alors que l'autre ne l'est pas, le remboursement des crédits de TVA non imputable est limité à la fraction de la TVA qui est déductible.

Figure N° 01 : les personnes assujettis à la TVA :



Source : Charles aime, marc rochedy, « aide-mémoire droit fiscal », 8ème éditions, France, 2003, p 162.

- Si TVA collectée > TVA déductible :
 - $TVA \text{ collectée} - TVA \text{ déductible} = \text{TVA à reverser par le redevable au trésor}$ ²³
- Si TVA collectée < TVA déductible :
 - $TVA \text{ déductible} - TVA \text{ collectée} = \text{crédit de TVA}$ ²⁴

2.3 Impôt forfaitaire unique (IFU)

L'IFU est représenté comme étant un impôt unique qui remplace L'IBS L'IRG la TVA et la TAP. Le contribuable assujetti à cet impôt n'aura pas à payer les autres impôts cités précédemment.

²³Charles aime, marc rochedy, « aide-mémoire droit fiscal », 8ème éditions, France, 2003, p 162.

²⁴Charles aime, marc rochedy, op, cit, p 162.

2.3.1 Champ d'application

Les contribuables concernés par l'IFU²⁵ :

Les personnes physiques et les sociétés civiles à caractère professionnel et les personnes physiques exerçant une activité industrielle, commerciale, non commerciale, artisanale ainsi que les coopératives d'artisanat d'art et traditionnelles dont le chiffre d'affaires ou les recettes professionnelles annuels n'excèdent pas quinze millions de dinars (15.000.000 DA), à l'exception de celles ayant opté pour le régime d'imposition d'après le bénéfice réel.

2.3.2 Calcul de L'IFU

L'IFU se calcule à partir du CA réalisé par le contribuable. Les taux à appliquer sont les suivant :

- 5% applicable aux activités de production et de vente de biens ;
- 12% applicable aux autres activités.

2.3.3 Exonérations

Sont exemptés de l'IFU :

- Les entreprises relevant des associations de personnes handicapées agréent ainsi que les structures qui en dépendent ;
- Les montants des recettes réalisées par les troupes théâtrales ;
- Les artisans traditionnels ainsi que ceux exerçant une activité d'artisanat d'art, ayant souscrit à un cahier des charges dont les prescriptions sont fixées par voie réglementaire ;
- Les activités exercées par les jeunes promoteurs d'investissement, d'activités ou de projets, éligibles à l'aide du « Fonds national de soutien à l'emploi des jeunes » ou du « Fonds national de soutien au microcrédit » ou de la « Caisse nationale d'assurance-chômage » bénéficient d'une exonération totale de l'IFU pendant une période de trois ans, à compter de la date de sa mise en exploitation. Lorsque ces activités sont implantées dans une zone à promouvoir dont la liste est fixée par une voie réglementaire, la période de l'exonération est portée à six années à compter de la mise en exploitation.

²⁵Article 282ter : créé par l'article 2 de la LF 2007 et modifié par les articles 9 et 12 de la LFC 2008, 14 de la LF 2010 ,16 de la LF 2011, 3 de la LFC 2011.

Cette période est prorogée de deux années lorsque les promoteurs d'investissement s'engagent à recruter au moins trois employés à durée indéterminée.

2.3.4 Paiement de l'impôt forfaitaire unique (IFU)

En distingue entre deux modalités de paiement :

A - Paiement total de l'IFU :

Lors du dépôt de la déclaration prévisionnelle (G12) (au plus tard le 30 juin de chaque année), les contribuables procèdent au paiement total de l'impôt forfaitaire unique correspondant au chiffre d'affaires prévisionnel déclaré.

Lorsque le délai de paiement expire un jour de congé légal, le paiement est reporté au premier jour ouvrable qui suit.

B- Paiement fractionné de l'IFU :

Les contribuables relevant du régime de l'impôt forfaitaire unique (IFU), peuvent recourir au paiement fractionné de l'impôt.

Dans ce cas, ils doivent s'acquitter, lors du dépôt de la déclaration prévisionnelle(G12) (au plus tard le 30 juin de chaque année), de 50% du montant de l'impôt forfaitaire unique (IFU).

Pour les 50% restant, leur paiement s'effectue, au moyen de la même déclaration (GN°12), en deux versements égaux :

- 25% du 1er au 15 septembre ;
- Et25% du 1er au 15 décembre.

Lorsque le délai de paiement expire un jour de congé légal, le paiement est reporté au premier jour ouvrable qui suit.

2.4 Autres droits et taxes

2.4.1 La taxe sur la formation professionnelle et la taxe d'apprentissage

Ce sont des taxes imposables trimestriellement sur la masse salariale, la taxe de formation concerne les grandes entreprises, la taxe d'apprentissage concerne les petites et moyennes entreprises.

Leurs taux sont de 1 %, elles ne sont pas déductibles du résultat imposable à l'impôt annuel.

2.4.2 La taxe intérieur de consommation TIC

Elle frappe certains produits fabriqués localement ou importés, suivant des tarifs ou des taux repris à l'article 25 du code des taxes sur le chiffre d'affaires.

2.4.3 Droit de timbre

Le droit de timbre est un impôt qui est dû à l'occasion de l'établissement de tous documents, actes et écritures pouvant être produits en justice et y faire foi. La perception de ce droit dont le montant minimum ne saurait être inférieur à 5 da obéit à l'application d'un tarif²⁶.

Section 03 : Cadre organisationnel et légal de l'administration fiscale

L'administration fiscale a pour mission la détermination des différents outils de prélèvements fiscaux, et le contrôle de l'exactitude et la sincérité des déclarations faites par les contribuables, afin de lutter contre la fraude fiscale et assurer le principe d'égalité entre les contribuables. Dans cette présente section, nous nous intéressons à l'administration fiscale, son organisation, son cadre légal et sa relation avec le contribuable.

3.1 Définition de l'administration fiscale

L'administration fiscale est un ensemble d'organismes et services de l'Etat, elle a pour mission l'établissement des différents calculs des impôts directs et indirects et leur encaissement. « L'administration fiscale contrôle les déclarations ainsi que les actes utilisés pour l'établissement des impôts, elle contrôle également les documents déposés en vue d'obtenir des déductions, restitutions ou remboursements d'impôts, elle peut aussi demander aux contribuables tous les renseignements, justifications ou éclaircissements relatifs aux déclarations souscrites ou aux actes déposés ».

« L'administration fiscale remplit quatre (04) principes majeurs :

- L'égalité des citoyens devant l'impôt ;
- La participation de chaque citoyen au financement des charges publiques en fonction de sa capacité contributive ;

²⁶Guide de contribuable 2021.

- Le caractère légal de l'impôt « Nul impôt ne peut être institué qu'en vertu de la loi » ;
- L'effet non rétroactif de l'institution de l'impôt, contribution, taxe ou droit ».

3.2 Les organisations territoriales et régionales

On y trouve une organisation territoriale régionalisée à l'échelle centrale, à l'échelle régionale, à l'échelle de wilaya et à l'échelle locale.

3.2.1 A l'échelle centrale

La Direction Générale des Impôts (DGI), dépendante du ministère des finances, exécute la politique fiscale du gouvernement ; elle est dirigée par un directeur général.

3.2.2 A l'échelle régionale

Il existe 09 directions régionales à travers le territoire national ; la wilaya de Tizi-Ouzou dépend de la Direction Régionale des Impôts (DRI) de Sétif.

3.2.3 A l'échelle Wilaya

Il existe au niveau de chaque wilaya, une Direction des Impôts de Wilaya (DIW) chargée d'appliquer la législation fiscale sur son territoire. La DIW est dirigée par un directeur de Wilaya.

3.2.4 A l'échelle locale

Il existe au niveau de chaque Daïra, deux structures fiscales : l'inspection des impôts et les recettes des impôts.

3.2.4.1 Inspection des impôts

L'inspection des impôts est chargée des missions suivantes :

- Réception des déclarations fiscales ;
- Contrôle de ces déclarations ;
- Etablissement des impôts et taxes ;
- Recensement des personnes et biens imposables.

-Cette structure est dirigée par un chef d'inspection.

3.2.4.2 Recette des impôts

La recette des impôts est chargée des missions suivantes :

- Recouvrement des impôts et taxes ;
- Poursuites à l'encontre des commerçants défaillants.

-Cette structure est dirigée par un receveur des impôts.

3.3 Les nouvelles structures fiscales

Une nouvelle organisation de l'administration fiscale est en cours ; il est prévu en effet la création des structures fiscales : la direction des grandes entreprises, le centre des impôts et le centre de proximité des impôts.

3.3.1 Direction des grandes entreprises (DGE)

La direction des grandes entreprises regroupe toutes les entreprises (individuelles et sociétés) dont le chiffre d'affaires est supérieur à 100.000.000,00 DA ; elle est également chargée du suivi des sociétés étrangères ; cette structure implantée à Alger est opérationnelle depuis 2006.

3.3.2 Centre des impôts (CDI)

Le centre des impôts prendra en charge les dossiers fiscaux des contribuables suivis suivant le régime du réel. C'est une structure opérationnelle dans certaines wilayas (Bejaia, Constantine, Djelfa, Rouïba, Guelma).

3.3.3 Centre de proximité des impôts (CPI)

Le centre de proximité des impôts se chargera de suivre les dossiers fiscaux des contribuables suivis suivant le régime du forfait (petits commerçants et artisans) ainsi que de la taxe foncière et d'assainissement.

3.4 Cadre légal de l'administration fiscale

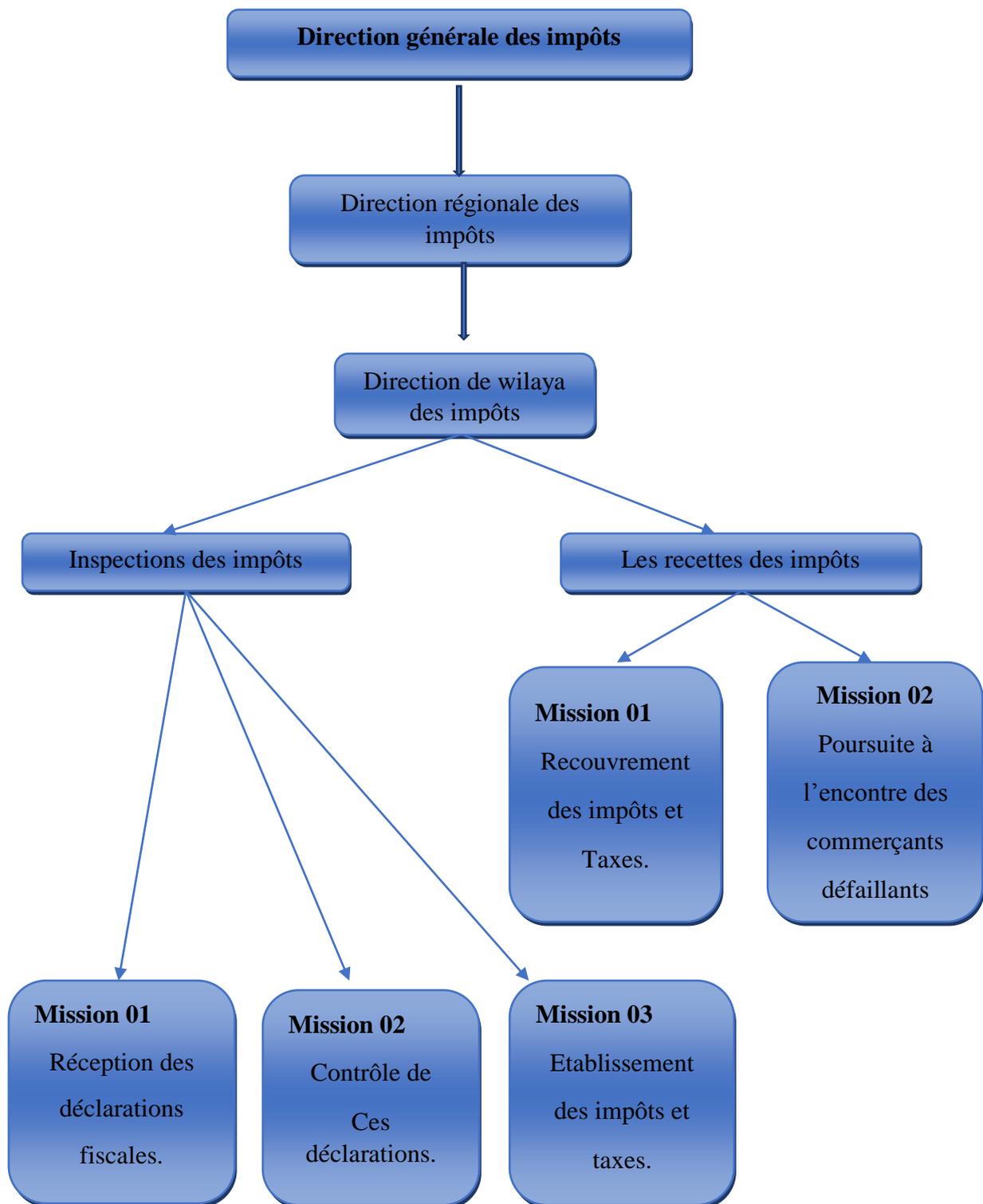
« L'administration fiscale vérifie les déclarations ainsi que les actes utilisés par l'établissement de tout impôt, droit, taxe et redevance. Elle peut également exercer le droit de contrôle à l'égard des institutions et organismes n'ayant pas la qualité de commerçant et qui payent des salaires, des honoraires ou des rémunérations de toute nature. Les institutions et organismes concernés doivent présenter à l'administration fiscale, sur sa demande les livres et documents de comptabilité dont ils disposent »²⁷.

²⁷Code des procédures fiscales (CPF), article 18, Algérie, 2021.

« L'inspecteur vérifie les déclarations. Les demandes d'explication et de justification sont faites par écrit. L'inspecteur peut également demander à examiner les documents comptables afférents aux indications, opérations et données, objet du contrôle. Il entend les intéressés, lorsque leur audition lui paraît nécessaire, ou lorsqu'ils demandent à fournir des explications verbales.

Lorsque le contribuable refuse de répondre à une demande verbale, ou lorsque la réponse faite à cette demande est considérée comme un refus de répondre à tout ou partie des points à éclaircir, l'inspecteur doit renouveler sa demande par écrit. Les demandes écrites doivent indiquer explicitement les points sur lesquels l'inspecteur juge nécessaire d'obtenir des éclaircissements ou des justifications et assigner au contribuable, pour fournir sa réponse, un délai qui ne peut être inférieur à trente (30) jours ».

Figure N° 02 : Les organisations régionales et territoriales de l'administration fiscale



Source : établie par nos soins, à partir des documents interne du CDI.

Conclusion

Ce chapitre nous a permis d'exposer les différents types d'impôts, ses caractéristiques et ses fonctions ; comprendre et maîtriser les techniques de liquidations et recouvrement de l'impôt.

La fiscalité en général est un outil économique et social par ailleurs, Il est important à ce que l'entreprise connaisse leurs contenus afin de lui permettre de prendre les bonnes décisions relatives aux options fiscales offertes, mais également de se prémunir contre le risque qui peut naitre d'un éventuel contrôle fiscal.

Le comportement de l'entreprise face à cette situation (négligence, changement de lois à chaque occasion de loi de finance ainsi le contrôle fiscal) ne la laisse pas sans une prévention, alors C'est pour cela que l'entreprise doit faire appel à l'audit fiscal

Chapitre II : **L'audit fiscal**

« La confiance n'exclut pas le contrôle ».
Lénine (1870 – 1924)

Introduction

Dans la vie quotidienne de l'entreprise, qui comprend l'activité ordinaire, l'activité nouvelle et un programme de recherche ou bien une décision d'investissement ; tous ces événements comportent des aspects fiscaux qu'on doit respecter. C'est pourquoi l'entreprise ne peut plus être indifférente envers la fiscalité. En outre l'entreprise et dans le but d'atteindre cette finalité elle se base sur l'audit fiscal.

Comme toute sorte d'audit, l'audit fiscal poursuit des objectifs bien déterminés, et cela sera réalisable de sa part et par la mise en œuvre d'une démarche et une méthodologie permettant d'atteindre son objectif avec le maximum de sécurité et par l'utilisation des moyens nécessaires d'une façon optimale.

Toutefois, la nature des missions d'audit fiscal et la diversité des objectifs visés interdisent la définition d'une méthodologie standard applicable à toutes ces missions. Ainsi la démarche générale de l'audit fiscale pourrait se baser sur cinq (05) étapes fondamentales :

- Phase préliminaire ;
- Prise de connaissance générale ;
- Evaluation du contrôle interne ;
- Vérification des opérations à caractère fiscal ;
- Synthèse et rapport.

Non seulement, l'audit fiscal contribue à la réalisation des objectifs de l'entreprise, mais aussi il représente l'axe primordial en matière du respect de la réglementation et des lois en vigueur et de former ainsi une entreprise légitime loin des risques fiscaux et prêt à tout moment en cas de tous contrôles fiscaux possibles.

C'est à cette incidence que ce chapitre sera réservé à la présentation, premièrement, la définition et les objectifs de l'audit fiscal, en second lieu, la démarche et techniques de l'audit fiscal et par la fin la relation et le rapprochement entre l'audit fiscal et le contrôle fiscal.

Chapitre II : L'audit fiscal

Section 01 : définition et objectifs de l'audit fiscal

Les audits abordent aujourd'hui tous les différents secteurs d'activités de l'entreprise où l'audit comptable et financier est le plus répandu et courant.

L'audit fiscal paraît comme étant la formule qui répond au mieux aux préoccupations de l'entreprise, en outre ce domaine fiscal doit être appréhendé et contrôlé pour garantir une meilleure efficacité de la firme.

1.1 Définition d'audit fiscal :

Il existe plusieurs définitions d'audit fiscal :

Selon P. Bongon et Vallée : « l'audit fiscal mesure l'aptitude de l'entreprise à mobiliser les ressources du droit fiscal dans le cadre de sa gestion, afin de concourir à la réalisation des objectifs de la politique générale qu'elle s'est assignée »²⁸.

D'après M. Colin : « l'audit fiscal est l'examen de la comptabilité par l'administration Fiscale »²⁹.

« L'audit fiscal rend l'entreprise apte à utiliser la fiscalité au mieux de ses intérêts. Il contribue à la sécurité fiscale de l'entreprise (action de régularité). Il contribue à l'amélioration de sa gestion fiscale (action d'efficacité) ».³⁰

« L'audit fiscal est un examen de la situation fiscale d'une entreprise en vue de formuler une appréciation. L'objectif est d'établir un diagnostic »³¹.

Ajoutant à cela l'audit fiscal peut se définir comme :

L'audit fiscal peut être défini comme étant un diagnostic de la situation d'une firme permettant d'évaluer la conformité et le respect des lois fiscales en vigueur, donc c'est un enchaînement des tâches de vérification, de contrôle exécuté par un auditeur à l'entité.

Le respect et la préservation de la réglementation au sein de l'entreprise, joue un rôle primordial dans la mobilisation des ressources de droits fiscaux et tous cela dans le cadre de

²⁸P. Bongon et M. Vallée, « Audit et gestion fiscale », éd. Clef. Atd, 1986, p.53.

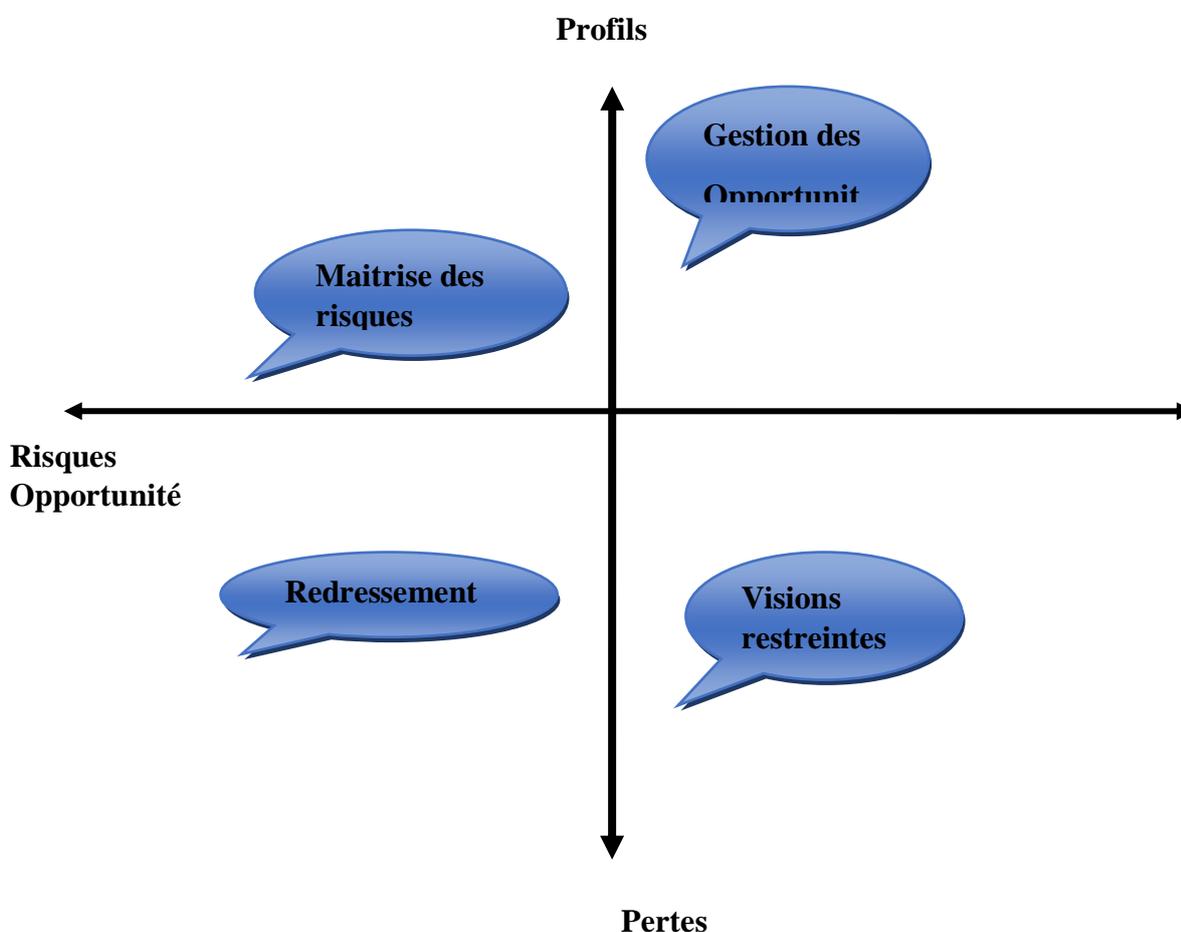
²⁹M. Colin, « La vérification fiscale », éd. Economica, Paris, 1985, p 45.

³⁰ Rédha Khelassi, « Précis d'audit fiscal de l'entreprise », édition BERTI, Alger, 2013, p94.

³¹R. Khelassi, op.cit., p94.

sa gestion, donc l'audit fiscal se présente comme un moyen d'aide à la prise de décision et bien-sûr une meilleure gestion, est surtout d'aller loin.

❖ **Figure 03 : présentation schématique de l'audit**



Source : Rédha khelassi, « précis d'audit fiscal de l'entreprise », BERTI Edition, Alger 2013, p95.

1.2 Champ d'application de la mission d'audit fiscal

Les missions effectuées par l'auditeur fiscal ne peuvent être uniforme et cela s'explique par l'existence de multiples problèmes fiscaux qui se diffèrent d'une entreprise à une autre.

Cependant, le champ d'application de la mission d'audit découle des facteurs qui sont présentés dans ce tableau qui suit :

Tableau N°02 : Facteurs d'audit fiscal

Facteurs	Nature de la mission
Nature des travaux	Limitée : lorsque le client désire connaître les irrégularités fiscales et leurs ampleurs. Développée : lorsque le client souhaite connaître les moyens et actions nécessaires à l'élimination des irrégularités constatées.
Période couverte et fréquence	Limitée : couvrant une période limitée dans le temps. Etendue : couvrant au moins les exercices non prescrits fiscalement. Ponctuelle : limitée à une seule intervention. Périodique : programmées régulièrement.
Nature des impôts et taxes traitées	Centrée : couvrant un seul impôt ou un type d'impôt. Générale : portant sur tous les impôts et taxes.

Source : Rédha khelassi, « précis d'audit fiscal de l'entreprise », BERTI Edition, Alger 2013, p47.

1.3 Les objectifs de l'audit fiscal :

Toute mission d'audit quelle qu'en soit sa nature, nécessite une démarche permettant d'atteindre son objectif avec un taux de sécurité maximale, et cela en vue de réalisation de ces objectifs.

Réellement, il s'agit pour l'audit fiscal de :

- Développer le cadre fiscal propre à l'entreprise ;
- Détecter les procédures ou les opérations qui entraînent des paiements indus d'impôts et taxes ;
- Détecter les anomalies et insuffisance pouvant mener à un redressement fiscal significatif en cas de contrôle fiscal ;
- Savoir si l'entreprise profite des opportunités et des avantages offerts par la législation fiscale ;
- Proposer les améliorations devant être effectuées au niveau des procédures en vue de mesurer le risque fiscal encouru par l'entreprise, ou inversement, le manque à gagner par l'entreprise ;
- S'assurer que la direction de direction de l'entreprise intègre la fiscalité parmi les critères de prise de décision ;

- Améliorer les procédures de circulation des informations ayant une incidence sur la fiscalité de l'entreprise ;
- Intégrer la fiscalité dans le système d'information de l'entreprise et notamment le système d'information comptable.

En effet, l'objectif de l'audit fiscal est l'examen de la situation fiscale et aussi s'assurer du respect des dispositions fiscales auxquelles l'entité est assujettie et cela par un contrôle de la régularité, en outre par un contrôle de l'efficacité, l'audit fiscal mesure la capacité et l'aptitude de l'entreprise à mobiliser les ressources du droit fiscal dans le cadre de sa gestion, dans le but de réaliser ces buts.

1.4 Contrôle de régularité :

Le contrôle de régularité effectué par l'auditeur vise à s'assurer de la crédibilité des informations fiscales et de détecter les anomalies, leurs origines et les risques qu'elles provoquent pour pouvoir lancer sa tâche qui est le contrôle fiscal.

La régularité fiscale constitue l'analyse du mode de traitement réservée aux problèmes fiscaux au sein de la société auditée, dans laquelle l'auditeur fiscal va s'interroger sur l'existence des spécialistes pour effectuer l'enregistrement comptable en conséquence fiscale et de connaître si l'entreprise consulte ou non des conseillers fiscaux.³²

Cette catégorie de contrôle effectuée par l'auditeur fiscal vise à assurer la sincérité des informations à aspect fiscaux. Il consiste à vérifier la bonne application des procédures, règles, organigrammes, systèmes d'informations etc.

L'auditeur donc, compare la réalité aux règles en vigueur et cela par rapport un référentiel proposé. En outre l'auditeur, s'étant informé sur ce qui devrait être, signale au responsable du service audité les distorsions, les non-applications, les mauvaises interprétations des dispositions établies. Il en analyse les causes et les conséquences et recommande ce qu'il convient de faire pour qu'à l'avenir les règles soient appliquées. L'audit de régularité peut aussi s'appeler « l'audit de conformité ».

En résumé, le contrôle de régularité est constitué de deux phases liées l'une à l'autre, en premier cas l'auditeur constate la fiabilité/ régularité par rapport aux règles du service et dans

³²B. ABDELKADER, « l'audit fiscal importance et enjeux cas de l'Algérie », international journal of Economics & Strategic Management of business process (ESMB), 2018, consulté le 12 mai 2021, p58-68.

le second cas, la conformité avec les dispositions légale et réglementaires, c'est donc comparer la réalité au référentiel suggérer.

1.5 Contrôle de l'efficacité

L'auditeur fiscal va évaluer l'aptitude de l'entreprise à utiliser, au mieux de ses intérêts, les possibilités que lui offre la législation fiscale. Ainsi que son aptitude à faire preuve d'efficacité dans le cadre de sa gestion fiscale.

Le contrôle de « Efficacité » mesure la prédisposition de l'entreprise à exploiter les opportunités et les avantages fiscaux accordés par la loi ainsi que les maîtriser. Ce contrôle porte sur deux types de choix : les uns sont des choix tactiques liés à la gestion courante et qui peuvent porter par exemple sur l'adoption du régime d'option en réel ou en forfait et le mode d'amortissement, les autres sont des choix stratégiques opérés occasionnellement, dont la fiscalité est l'un des critères de prise des décisions³³.

Selon **O. ROBERT** Ces choix sont déterminants des caractéristiques fiscales de l'entreprise. À titre d'exemple, on illustre le choix du mode d'imposition, le choix du régime fiscal pour certaines opérations spécifiques.

Les contrôles dus à l'efficacité fiscal se baseront sur :

- ❖ Le contrôle du système d'information fiscale de l'entreprise ;
- ❖ Le contrôle de l'intégration des aspects fiscaux dans la prise de décision ;
- ❖ Assurer que la société évalue et implémente les différentes possibilités offertes par la réglementation fiscale locale et internationale, sans risque de tomber dans l'abus de droit.

Dans le cadre de la régularité et de l'efficacité fiscale, l'apport de l'audit fiscal est essentiel même si, à l'évidence les spécificités de la mission fiscale imposent de recourir à l'utilisation des techniques spécifiques.

En plus des deux objectifs principaux précités, il existe d'autres objectifs secondaires qui peuvent être énumérés comme suit :

- ✓ L'audit fiscal est un moyen d'accéder à l'intelligibilité fiscale des comptes par une nouvelle lecture fiscale des états financiers et comptables ;

³³ OBERT, Robert, pratique internationale de la comptabilité et de l'audit. Paris, DUNOD Editions, 1994, p33.

- ✓ L'audit fiscal est un élément de réponse sur l'aptitude de l'entreprise à maîtriser le paramètre fiscal ;
- ✓ Optimiser de la gestion fiscale de l'entreprise et optimisation fiscale et recommandations pour éviter les risques de redressement fiscaux ;
- ✓ Chercher l'adaptation des structures permettant un allègement des impôts.

Section 02 : La démarche et technique de la mission d'audit fiscal :

L'audit fiscal représente un contrôle et une vérification de la sincérité et aussi la régularité des divers éléments du dossier fiscale d'une entité, à ce stade là et en vue de veiller sur un meilleur déroulement de sa mission, l'auditeur se réfère et s'accorde à appliquer certaines techniques qui sont basées soit sur la méthodologie et d'autre part, par les outils qui sont appliqués par l'auditeur comptable, autrement dit à l'évaluation de contrôle spécifique à l'audit fiscal.

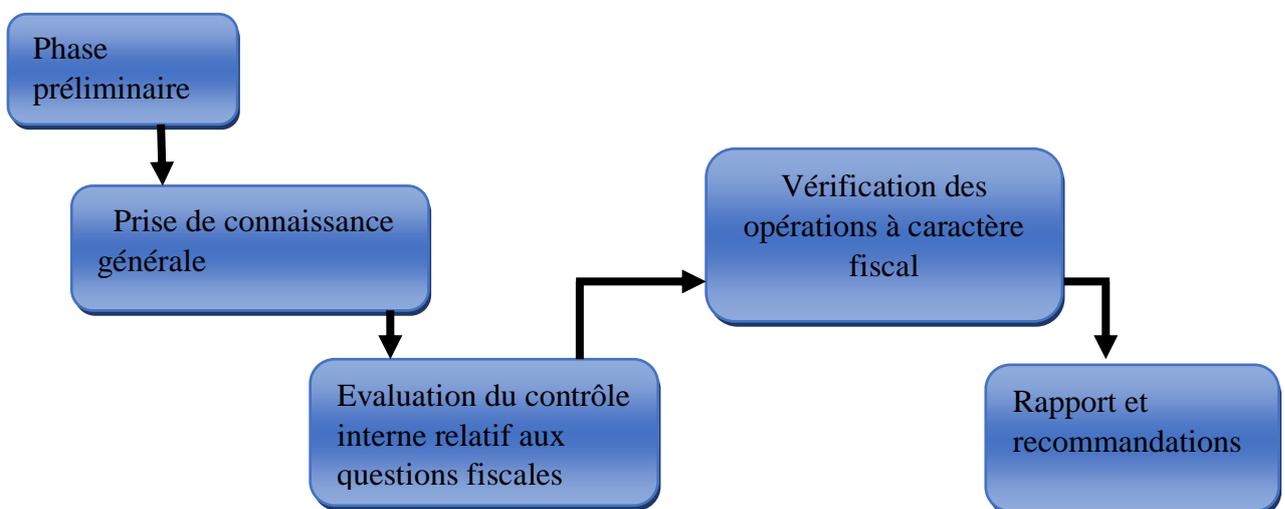
2.1 La démarche de l'audit fiscal :

Pour mener à bien sa mission l'auditeur fiscal adopte une démarche, en vue de la réalisation et l'arrivée à son objectif ciblé, c'est-à-dire la délimitation du cadre sa mission, fixé dans un contrat appelé une « lettre de mission ».

Cette lettre (ce document contractuel) notifie et précise certaines normes et règles de travail, pour l'amener à réaliser et d'accomplir sa tâche dans un climat facile, avantageux, et surtout légale et cela par l'application sa démarche après l'acceptation de cette dernière.

D'une manière générale la démarche suivie par l'auditeur fiscal se présente comme suit :

Figure 04 : Déroulement de la mission d'audit fiscal.



Source : R. KHELASSI, op.cit., p 350.

2.1.1 Phase préliminaire :

Cette étape consiste à la préparation de la mission d'audit, après avoir indiqué si la mission est réalisable et possible, les délais de réalisation, son coût, autrement dit l'auditeur fiscal est amené à entreprendre un diagnostic en la matière.

C'est dans cette phase que l'auditeur repère les anomalies qui nécessitent de l'analyse donc, c'est l'étape qui permet à l'auditeur fiscal de tracer un plan pratique d'audit par lequel il va procéder à la réussite de sa mission ainsi l'entité auditée.

2.1.1.1 La lettre de mission et obligations de l'auditeur et de l'entreprise

A. La lettre de mission

La lettre de mission permet de définir les obligations réciproques des parties afin de pouvoir s'y référer en cas de litige. Dans cette lettre, il sera possible de définir avec précision l'objectif assigné à l'auditeur, la périodicité des contrôles, les critères de contrôle, l'étude des travaux à réaliser dans le temps (exercices à contrôler) et également dans l'espace (Impôts, activités, entités juridiques).

Cependant, et compte tenu de la nature même des risques fiscaux, il est souhaitable de prévoir à l'avance une ouverture permettant de redéfinir l'étendue et les objectifs de la mission lorsqu'il s'avère au cours des premières investigations que de nouveaux facteurs de risques font leur apparition.

B. Obligations de l'auditeur et de l'entreprise

Tableau suivant les montrent :

Tableau N° 03 : Présentation des obligations de l'auditeur et de l'entreprise.

Obligations de l'auditeur fiscal	Obligations de l'entreprise
<p>L'auditeur doit assurer, dans le cadre de sa mission (travail) ce qui suit :</p> <ul style="list-style-type: none"> -Obligation de confidentialité ; -Obligation générale de diligence, c'est-à-dire mettre en œuvre tout son art, afin d'émettre son opinion sur les questions faisant l'objet du contrat d'audit fiscal ; 	<p>L'entreprise à son tour doit accomplir les obligations suivantes :</p> <ul style="list-style-type: none"> -Obligation de faciliter le travail de l'auditeur ou de s'assurer que l'entité auditée facilitera la tâche de l'auditeur au cas où le client n'est que le prescripteur de la mission ;

-Obligation portant sur la remise et le contenu du rapport d'auditeur.	-Obligation de rémunérer l'auditeur.
---	--------------------------------------

Source : R. Khelassi, op.cit. p 356.

2.1.2 Prise de connaissance générale

Tous les aspects de l'audit exigent que l'auditeur ait une compréhension approfondie et un volume important d'informations sur l'entreprise à savoir le secteur d'activité, ses caractéristiques et ce avant d'entamer sa mission, ce qui lui permettra de déterminer par la suite l'orientation de ses travaux et de mener ses recherches en fonction des caractéristiques de l'entité.

Cette étape est d'autant plus importante quand il s'agit d'une première intervention permettant à l'auditeur d'acquérir et comprendre les circonstances ainsi l'organisation interne et externe de cette entreprise.

Selon la norme IAS 315 : « l'auditeur doit avoir une connaissance suffisante des activités de l'entreprise afin d'identifier et de comprendre les événements, opérations et pratiques de l'entreprise qui, d'après son jugement peuvent avoir une incidence significative sur les états financiers, sur son examen ou sur le rapport d'audit »³⁴.

Selon cette norme l'auditeur doit obtenir une compréhension suffisante de l'entreprise et de son environnement, y compris de son contrôle interne, afin d'identifier et de d'évaluer les risques d'anomalies significatifs dans les états financiers, qu'ils soient dus à la fraude ou à l'erreur, et pour concevoir et exécuter d'autres procédures d'audit.³⁵

La prise de connaissance permet de collecter les informations générales sur l'entreprise et son environnement, Elle permet à l'auditeur de s'imprégner des spécificités fiscales de l'entreprise et d'obtenir de cette façon de précieuses indications sur l'orientation future de ses travaux.³⁶

Donc, cette phase permet à l'auditeur de constitué et de mettre à jour d'une manière constante, le manuel fiscal appelé aussi « dossier permanent » de ladite entité qui comporte les informations sur les caractéristiques générale de la firme, il recevra par la suite les

³⁴ IFACI-IAS, les mots de l'audit, Edition liaisons, 2000, normes, p310.

³⁵ Hamzaoui, gestion des risques de l'entreprise et contrôle interne, Edition d'organisation, 2008, p44.

³⁶<http://www.memoireonline.com/01/17/9560/Amélioration-de-la-démarche-d'audit-fiscal-au-sein-d'une-entreprise>, consulté le 11/05/2021.

nouvelles informations collecter au cours des interventions annuels. Autrement dit, la collecte de ces informations lui permettant d'identifier le régime fiscal de celle-ci.

Ce manuel est considéré comme source importante puisqu'il se compose essentiellement d'une part, d'un dossier juridique permanent qui regroupe tous les actes constitutifs de la société auditée, et d'autre part d'un dossier fiscal permanent qui reflète la réalité actuelle de l'entreprise.

Cependant, après avoir rassemblé tous les documents et toutes les informations qui permettent à l'auditeur fiscal d'avoir une connaissance suffisante de la société de ses spécificités vient la base de cette étape, qui est la constitution du dossier fiscal permanent qui comporte ce qui suit :

- ❖ L'extrait des statuts mis à jour ;
- ❖ La déclaration d'existence ;
- ❖ La carte d'identification fiscale ;
- ❖ La décharge de dépôt de logiciel comptable ;
- ❖ La décharge de dépôt du logiciel de facturation le cas échéants ;
- ❖ Les livres comptables légaux ;
- ❖ L'attestation de déclaration auprès de l'organisme accrédité ;
- ❖ L'attestation d'achat en suspension de la TVA, le cas échéant ;
- ❖ Tous documents relatifs à un avantage fiscal ;
- ❖ L'avis des modifications statutaires à l'administration fiscale ;

2.1.2.1 Les techniques d'audite utilisés

L'auditeur fiscale, et recueillir toutes ces informations, il dispose d'une panoplie de technique qui permettant d'appréhender la connaissance recherchée, nous en-citons les plus essentiels à savoir :

A/ Les entretiens avec les dirigeants et responsables comptable et financiers : le but de cet entretien est de comprendre et d'appréhender toutes les décisions prises par le management susceptible d'engendrer un traitement spécifique en matière fiscale.

B/L'analyse de la documentation interne et externe : cette analyse a pour objectif de compléter le recensement et de justifier les opérations majeures qui génèrent des traitements fiscaux spécifiques.

En particulier l'auditeur doit obtenir des informations sur les choix fiscaux opérés par l'entreprise et son évolution, ainsi que des référentiels juridiques et contractuels qui le permettent à appliquer.

C/ L'examen analytique : cette technique est utilisée lors de l'examen des comptes annuels d'une entreprise, elle consiste à comparer les données résultantes des comptes clôturés à la fin d'un exercice avec des données postérieures.

Il (auditeur) vise donc, à l'examen des tendances, pour faire déceler les anomalies aussi de prendre connaissance de tous les éléments fiscaux permettant à l'auditeur de se formaliser avec sa mission et d'orienter cette dernière.

En fin, à l'issue de cette phase de prise de connaissance générale serait en mesure de planifier le déroulement de sa mission compte tenu des éléments d'informations réunis donc, c'est une phase primordiale dans le processus d'audit fiscal.

2.1.3 Evaluation du système du contrôle interne et du système d'information

2.1.3.1 Compréhension du système du contrôle interne

Le contrôle interne « fiscal » est destiné à fournir une assurance raisonnable quant à la réalisation et l'optimisation des opérations, la fiabilité des informations financières est la conformité aux lois et réglementations en vigueur.

La mise en place d'un contrôle interne fiscal efficace conduit à le considérer à la fois comme moyen de vérification mais aussi un outil de maîtrise de l'activité, cette mise en place peut dévoiler la nécessité d'alimenter la documentation du processus de contrôle interne fiscal et d'optimiser l'utilisation des moyens mis en œuvre donc, le contrôle interne fiscal représente un cadre de procédures et en même temps un outil de performance de l'entreprise.

Avant de procéder à l'évaluation du contrôle interne et du système d'information il y'a lieu de définir le contrôle interne.

A/ Définition du contrôle interne

Toute mission d'audit débute par une évaluation du contrôle interne, et aussi le champ d'application du contrôle interne fiscal est vaste et déborde largement les aspects financiers puisqu'il a notamment pour objet à l'amélioration des performances de l'entreprise et d'apporter une valeur ajoutée pour cette dernière.

Il existe pas mal de définition du contrôle interne :

La définition du contrôle interne donnée en 1977 par l'OECCA : « Le contrôle interne est l'ensemble des sécurités contribuant à la maîtrise de l'entreprise. Il a pour but d'un côté d'assurer la protection, la sauvegarde du patrimoine et la qualité de l'information, de l'autre l'application des instructions de la direction et de favoriser l'amélioration des performances. Il se manifeste par l'organisation, les méthodes et les procédures de chacune des activités de l'entreprise, pour maintenir la pérennité de celle-ci »³⁷.

De ce qui précède, nous retenons que le contrôle interne peut se définir comme l'ensemble des procédures, ou sécurités mis en place pour couvrir les risques mettant en danger l'entreprise et ces objectifs.

Donc le contrôle interne est une notion de base pour les entreprises qui vise à assurer à celle-ci une bonne maîtrise des processus mis en œuvre afin de réaliser ces buts voulus.

En outre, l'auditeur fiscal utilise et mis en œuvre des outils d'évaluation à haut précision et un mécanisme efficace, correcte et parfait pour garder et garantir l'aptitude de son entreprise.

2.1.3.2 Evaluation du système du contrôle interne de l'entité en générale :

Dans cette phase, l'auditeur vérifié avec précision l'efficacité du contrôle interne et du système d'intervention, et cela par ces outils nécessaires utilisée dans le but de détecter les anomalies à caractère fiscal, et de proposer les solutions et des améliorations qu'il trouve nécessaires, en vue aussi d'éviter toutes formes de risque fiscale qui peuvent influencer sur le bon déroulement de sa mission et sur la bonne gestion du risque fiscal détecter.

Cette évaluation passe par les étapes suivantes :

- **La description des procédures :** dans cette première étape là, se fait en fonction de la nature des opérations effectuée au sein de l'entreprise, l'auditeur identifié et décrit des procédures de contrôle.
- **Teste de conformité :** l'auditeur doit vérifier que la description du système de contrôle interne est correcte et reflète la réalité de l'entreprise, c'est à dire que l'ensemble de sécurités identifiées est véritablement appliqué.

³⁷ROBERT REBELLE, le contrôle interne : mettre hors risque l'entreprise, édition Hartman, 1999, p97.

- **Evaluation préliminaire du contrôle interne :** lors de cette étape l'auditeur dégage les forces et faiblesses et formule un jugement sur la qualité du contrôle interne.
- **Les tests de permanence :** ces tests effectuent généralement par sondage. Ces visent à s'assurer que les procédures jugées fiables et correctes sont effectivement appliquées.
- **L'évaluation définitive du contrôle interne :** est la dernière étape de ce processus d'évaluation, elle permet à l'auditeur de déterminer le niveau de contrôle à effectuer.

2.1.3.3 Evaluation approfondie du contrôle interne spécifique au domaine fiscal :

Après avoir passé par l'étape précédente qui est l'évaluation du système du contrôle interne de l'entreprise en générale, viens par la suite l'étape d'évaluation plus profond dans la quel l'auditeur fiscal va centrer ces contrôles sur la fonction fiscal de l'entité afin d'analyser le mode de traitement réserver aux problèmes fiscaux de celle-ci.

A cette étape là l'auditeur fiscal doit collecter toutes les informations nécessaires qui lui permettant d'apprécier la fonction fiscale de la firme auditée et de s'informer sur son existence mais, en l'absence d'une telle fonction, il s'assure de l'existence des personnes qualifiés chargé du traitement des problèmes fiscaux et aussi sur le non rattachement du service fiscalité à la direction générale car dans tel cas il constitue une zone de risque.

Cependant, l'auditeur doit également s'assurer sur l'existence d'un système d'information fiable en matière de fiscalité, donc il doit garantir que les flux d'information à caractère fiscal sont formalisés. En outre l'auditeur doit assurer de l'existence d'une documentation fiscal mise à jour, et de la compétence des personnes chargées des problèmes fiscaux et sur la réparation du leur temps de travail.

Donc, cette évaluation spécifique du contrôle interne sur le plan fiscal conduit l'auditeur à mettre en évidence les faiblesses du contrôle interne dès qu'elles s'engendrent les risques fiscaux et les forces du système aux quelle on peut soutenir pour améliorer la situation de l'entreprise.

On distingue dans cette évaluation deux aspects, l'un spécifique à la régularité fiscale et l'autre à l'efficacité fiscal de l'entité.

A. Evaluation du contrôle interne spécifique à la régularité fiscale

L'évaluation générale du contrôle interne reste insuffisante dans le cadre d'une mission d'audit fiscal doit absolument savoir recours à une autre évaluation spécifique au domaine fiscal.

L'audit fiscal, est donc amené à centrer ces contrôles sur la fonction fiscale au sein de l'entreprise et d'étudier en particulier le mode de traitement réservé aux problèmes fiscaux au sein de l'entreprise auditée. Les recherches de l'auditeur pouvant ainsi porter sur les moyens, les méthodes et les conditions suivantes³⁸ :

- ✓ **Les moyens matériels et humains dont dispose l'entreprise pour appréhender des questions fiscales :** l'auditeur fiscal va s'interroger sur l'existence d'un service fiscal, son organisation et sa position dans l'organigramme de l'entreprise et il doit savoir si l'entreprise recourt à un ou plusieurs conseillers externes.
- ✓ **Les méthodes de traitement des questions fiscales :** l'auditeur peut observer les conditions d'établissement des différentes déclarations fiscales en s'assurant qu'elles sont revues par une personne autre que celle qui les a établies tant au respect des règles fiscales.
- ✓ **Les conditions dans lesquelles sont effectués les versements au trésor :** l'auditeur peut contrôler ces conditions, il peut aussi établir les relations entre les responsables fiscaux et les responsables du trésorier et contrôler la concordance entre les sommes dues par l'entreprise et le montant effectivement acquitté.

A partir de cela, nous constatons que l'entreprise est dans l'obligation au respect des lois et textes législatifs et dans le cas du non-respect de la réglementation fiscale l'entreprise sera exposée à des redressements et des sanctions strictes en cas de contrôle fiscal.

B. Evaluation du contrôle interne de l'efficacité fiscale

L'auditeur après avoir évalué le contrôle interne de l'entreprise en général, puisse intervenir à second volet plus important dans le cadre de la réalisation de sa mission qui est spécifique à l'efficacité fiscale. Pour ce genre de contrôle l'approche est plus complexe par rapport au contrôle de régularité, car l'auditeur fiscal est dans l'obligation de révéler tout sort d'omissions commis par cette entité.

A ce stade-là, la vérification du cadre de l'efficacité fiscale se base essentiellement sur l'examen de certains éléments à savoir le tableau de bord fiscal qui représente un ensemble d'indicateurs qui permettent aux gestionnaires de s'avoir l'état et l'évolution des systèmes qu'ils gèrent, ce tableau de bord joue le rôle important dans la décision et la prévision.

³⁸[Http //www.memoireonline.com/12/08/1752/m-l-audit-de-la-régularité-et-de-l'efficacité-fiscal](http://www.memoireonline.com/12/08/1752/m-l-audit-de-la-régularité-et-de-l'efficacité-fiscal).

L'efficacité fiscale en outre, repose sur l'examen du taux effectif d'imposition puisque c'est l'indicateur financier qui sert à mesurer l'aptitude de l'entité à maximiser sa masse fiscale et traduit l'impact fiscal des décisions de la firme.

L'auditeur fiscal devras prononcer dans cette efficacité par certains critères en distingue entre des choix tactiques et d'autres stratégiques. D'une part ces choix tactiques représente un examen simple qui recourir aux mécanismes traditionnels de l'audit à savoir les entretiens, les questionnaires...etc. donc, l'auditeur est en mesure d'émettre un avis sur la capacité de l'entreprise à exploiter les choix fiscaux dont elle dispose, et de proposer des suggestions en vue d'amélioration du niveau d'efficacité fiscale et tout cela a l'issue de ce examen et d'autre part, en matière des choix stratégiques en retrouve des choix fiscaux passée et envisagée qui sont opposé dans lesquelles l'auditeur est amener à center son contrôle et cela toujours dans le cadre d'exécution de sa tache en vue d'éclairer a société sur les modifications apporté, et aussi d'apprécier si les solutions fiscales sont les mieux adaptés et bien vérifier.

2.1.4 La vérification des opérations à caractères fiscal

A cette étape-là, l'auditeur fiscal se focalise sur la vérification des opérations à vocation fiscale. Par conséquent, l'auditeur après avoir déterminer dans la première phase de sa mission les caractéristiques fiscales de l'entreprise à savoir le régime d'imposition des résultats, régime d'imposition à la TVA, provisions réglementées...etc.

L'auditeur fiscal est amené à remettre en lumière de faiblesses inhérentes au mode des questions fiscales dans l'entreprise et qui constituent une source de risque fiscal.

A partir des constats, l'auditeur peut déterminer l'orientation qu'il doit donner, par la suite, à ses travaux dans le cadre des contrôles de régularité proprement dit.

Cette catégorie de contrôle est subdivisée en deux axes :

A / le contrôle basés sur le questionnaire

Le questionnaire de l'audit constitue un outil privilégié de contrôle de la conformité des opérations de l'entité aux dispositions de la règle et la loi fiscale. A l'égard de la structure du questionnaire, celui-ci se présente généralement sous forme d'une série de question fermées, disons dont la réponse peut être faite par « oui » ou « non » et seulement l'une de ces deux réponses.

Toutes réponse négative est réputée alerte à l'auditeur sur l'existence d'un risque fiscal. En revanche toutes les questions ne trouvent pas nécessairement à s'appliquer dans chaque entité car le questionnaire est souvent préétabli au niveau du cabinet et ne peut donc être parfaitement adopté à chaque entreprise, c'est en conséquence en peut donc rajouter une mention « non-applicable » à côté des réponses « oui » et « non ».

Dans les limites d'un contrôle de la régularité fiscale, le questionnaire d'audit peut être structuré selon deux schémas possibles :

- En premier lieu, les questions peuvent être ordonnées en fonction de la présentation des documents comptables ;
- En secondes lieu, le questionnaire d'audit fiscal peut être structuré par catégories d'impôts, ce qui conduit à distinguer trois grandes parties dans le questionnaire : l'impôt sur les résultats, la TVA, et enfin les autres impôts et taxes.

B/ Les contrôles complémentaire

Les contrôles complémentaires ont pour objectif de détecter les anomalies ou irrégularités qui peuvent être appréhendées à l'occasion du contrôle par questionnaire, c'est-à-dire le contrôle précédent.

Il s'agit de contrôles axés essentiellement sur la vérification des obligations de forme imposées dans le cadre de système fiscal qui est marqué par la prédominance du mode déclaratif.

En effet, l'examen du respect des obligations déclaratives imposera à l'auditeur fiscal la vérification de deux aspects liés à la forme :

- S'assurer que l'entreprise souscrit effectivement les déclarations requises en utilisant les supports adéquats ;
- S'assurer que les déclarations ont été déposées dans les délais prescrits.

En outre l'auditeur fiscal, est également tenu dans le cadre de la vérification de s'assurer de la concordance des contenus des différentes déclarations souscrites avec les informations comptables et avec les différentes déclarations sociales déposées par l'entreprise. Il s'agira dans ce cas de porter un jugement sur la cohérence des différentes déclarations et informations comptables et sociales.

2.1.5 Achèvement de la mission et rapport de l'audit fiscal

Une fois les travaux de contrôle et de vérification achevés, l'auditeur procède à la conclusion de la mission en documentant ses travaux, il va émettre ses conclusions sur tous les aspects fiscaux de la société auditée dans un document appelé le rapport d'audit fiscal qui peut être prédéfini d'un commun accord avec les dirigeants de la société.

Il communique à travers le rapport d'audit fiscal ses recommandations qu'il juge nécessaires en vue d'aider la société dans la gestion du risque fiscal globale et lui permettre s'atteindre un niveau satisfaisant de l'efficacité fiscale.

2.1.5.1 Le rapport de l'audit fiscal

Contrairement à l'audit financier qui est régi par des normes professionnelles adoptant une forme de rapport standard, pour l'audit fiscal des normes pareilles ne sont pas encore prévues ce qui a incité les auditeurs à exercer un effort personnel dans l'établissement des rapports d'audit fiscal³⁹.

Toutefois, certaines caractéristiques du rapport peuvent être prédéterminées d'un commun accord entre les parties, pour le reste, ils sont nécessairement laissés à l'initiative de l'auditeur en fonction de la situation de la société et des caractéristiques de la mission.

A. La forme et le contenu du rapport

Il n'existe pas de dispositions générales quant à la forme que doit revêtir un rapport d'audit fiscal et ce dernier peut même revêtir la forme d'un compte rendu verbal. Mais en pratique, il est préférable que le rapport prenne la forme écrite ou l'auditeur recense les constatations effectuées et lui sert de référence en cas de litige ultérieur portant sur la réalité et la qualité des travaux accomplis ou dans le cas de mise en cause de sa responsabilité par l'entreprise auditée.

Cependant, l'auditeur peut compléter le rapport écrit par une communication verbale avec les dirigeants afin de mieux expliquer certaines conclusions présentées, ou même faire valoir quelques indications complémentaires non mentionnées dans le rapport pour des raisons de prudence ou de confidentialité.

³⁹ M. BEN SASSI, mémoire pour l'obtention du diplôme d'expert-comptable, « L'audit fiscal : Démarche à suivre et diligences spécifiques à la mission spéciale du commissaire aux comptes relative à la restitution du Crédit d'impôt et du crédit de tva », institut supérieur de comptabilité et d'administration des entreprises, université de la MANOUBA, Décembre 2017 p 70.

En ce qui concerne le contenu du rapport d'audit fiscal, la société peut définir les domaines d'interventions sur lesquels elle souhaite que les travaux d'audit soient portés et par conséquent sur lesquels seront appuyés les conclusions et doit préciser à l'auditeur la nature des informations qu'elle souhaite recueillir dans le rapport.

D'une manière générale, le rapport destiné au client doit contenir les éléments essentiels qui sont : les objectifs de la mission, les travaux effectués, les conclusions auxquelles il est parvenu et enfin les recommandations qu'il juge nécessaires.

Cependant, l'auditeur doit énoncer les contrôles non réalisés et les raisons pour lesquelles ces contrôles n'ont pas pu être effectués.

Structurellement, le rapport doit comporter les éléments suivants :

- ✓ Un aperçu sur le régime fiscal de l'entité auditée ;
- ✓ Une évaluation du risque fiscal global ;
- ✓ Les irrégularités rencontrées avec les conséquences financières et non financières ;
- ✓ Les recommandations nécessaires pour réparer les anomalies constatées ;
- ✓ Les modalités de mise en application de ces recommandations.

Dès la rédaction du contrat d'audit fiscal, l'auditeur et le prescripteur sont en mesure de fixer par la structure générale du rapport qui sera communiqué à la fin de la mission. En ce qui concerne les points qui ne peuvent pas être prédéterminés, ils seront laissés en fonction du déroulement de la mission et laissés ainsi à l'initiative de l'auditeur.

B. Les caractéristiques du rapport d'audit

Quelles que soient les attentes des dirigeants de la société auditée, le rapport d'audit fiscal doit comporter deux points dont la rédaction est laissée à l'initiative de l'auditeur : les travaux qu'il a effectués dans le cadre de sa mission et les conditions dans lesquelles l'auditeur ont pu effectuer ses investigations.

Le premier permet de justifier le coût de la mission et d'apprécier la qualité des travaux effectués par l'auditeur, le deuxième dégage la responsabilité de l'auditeur sur les contrôles auxquels il n'a pas pu procéder et les raisons de ce manquement.

Un rapport à valeur ajoutée doit présenter une opinion sur l'existence ou non d'un risque fiscal majeur, il peut encore contenir un constat sur la situation fiscale de l'entreprise : le rapport constitue alors un inventaire des différentes irrégularités rencontrées.

De manière générale, l'auditeur présente dans son rapport les éléments essentiels faisant l'objet de la mission, les travaux effectués ou ceux qui n'ont pu l'être et enfin les conclusions auxquelles il est parvenu. Cela permet de valoriser et relativiser les conclusions des travaux et de bien mettre en évidence les bases sur lesquelles les conclusions et les recommandations ont été formulées.

En conclusion, le rapport d'audit fiscal doit résumer les travaux effectués tant sur le plan de la régularité que sur celui de l'efficacité.

2.1.5.2 Les recommandations

Dans le cadre d'une mission contractuelle d'audit fiscal, les dirigeants de l'entreprise prennent en compte les observations conclues dans le rapport et l'avis de l'auditeur sur la façon d'atténuer le risque fiscal, éliminer les sources d'irrégularités et améliorer le niveau de l'efficacité fiscale.

L'auditeur fiscal est amené à émettre des recommandations en toute indépendance sans se substituer à l'entreprise pour décider de la manière de les appliquer, en effet, il est préférable de ne pas confondre entre audit et conseil.

A. Communication des recommandations

Il existe ainsi deux optiques selon lesquelles l'auditeur émet ses recommandations dont l'une est curative et l'autre est préventif :

Tout d'abord, l'auditeur doit énoncer si les irrégularités relevées sont susceptibles d'être corrigées et donc s'il est possible d'adopter des mesures ayant un caractère curatif.

Ensuite, il doit conférer un caractère préventif à sa mission en proposant des recommandations qui sont de nature à éviter que les erreurs constatées ne se renouvellent pas dans l'avenir.

Les erreurs commises dans le contenu, pour défaut ou retard dans l'établissement des déclarations fiscales sont susceptibles d'être corrigées à travers une nouvelle déclaration remplaçant la précédente défailante, par contre, si le délai de dépôt est dépassé, la correction d'une erreur commise ne peut être réalisée que par voie de déclaration rectificative.

Cependant, la réparation des erreurs comptables et des inexactitudes dans la détermination de l'assiette de l'impôt comptable ne peut s'opérer que par voie de déclaration rectificatives ou de réclamations d'impôts payés en excès.

Pour le traitement des erreurs et irrégularités soulevées, l'auditeur doit être objectif. Il doit évaluer le risque fiscal correspondant et indiquer les erreurs qui sont susceptibles de rectification tout en précisant les éventuelles conséquences.

Par contre, l'auditeur doit attirer l'attention de la direction de l'entreprise auditée sur l'existence des irrégularités qui peuvent survenir lors de l'établissement des états financiers, il doit mesurer le risque en découlant et proposer sa vision sur ces points soulevés.

Dans ce cas, il doit émettre les recommandations nécessaires, apporter des modifications ou des améliorations dans les procédures de contrôle interne existantes et même proposer la mise en place de nouvelles procédures de sécurités pour prévenir ces anomalies dans le futur.

Section 03 : l'audit fiscal et le contrôle fiscal

L'objectif principal de l'audit fiscal est la vérification de statut de l'entreprise, autrement dit, l'examen de sa situation fiscale où sa tâche est d'analyser la façon par laquelle la fiscalité est appréhendée. Par conséquent, l'entreprise est dans l'obligation au respect des dispositions complexes et en permanent évolution car le droit fiscal elle lui constitue une contrainte pour cette entreprise.

3.1 Relation entre l'audit et le contrôle fiscal

La mission d'audit fiscal est considérée comme étant un axe primordial pour la réussite de l'entreprise car l'audit fiscal permet de se préparer au mieux au contrôle fiscal

3.1.1 Points communs et différences de l'audit fiscal par rapport au contrôle

Fiscal

Par les investigations effectuées dans la comptabilité, l'audit fiscal s'apparente à une vérification Fiscale « en blanc ». L'audit fiscal permet, en premier lieu, de s'assurer que l'entreprise respecte effectivement les obligations auxquelles elle est soumise, qu'elle se conforme à la règle fiscale⁴⁰.

⁴⁰M.MOHAMED BEN HADJ SAAD, « l'audit fiscal dans les PME », faculté des sciences économique, université de Sfax, mémoire en ligne, 2009, p70.

L'audit fiscal vise alors à vérifier que l'entreprise ne s'expose pas, en cas de contrôle fiscal, à des risques fiscaux imputables au non-respect de la loi fiscale.

De même, la démarche suivie par l'auditeur fiscal devrait englober aussi les techniques Extras comptables de redressement pouvant être mises en œuvre lors d'un contrôle fiscal.

Bien que l'audit fiscal permette de s'assurer que l'entreprise ne s'expose pas à des risques fiscaux imputables au non régularité fiscale, certaines situations demeurent beaucoup plus délicates à apprécier, ce qui engendre nécessairement l'incertitude.

En effet, lorsque la norme fiscale n'est fixée qu'en termes très généraux (exemple : position prise par le vérificateur que la société contrôlée a appliqué des prix préférentiels), l'ampleur du redressement est fonction du pouvoir d'appréciation du contrôleur⁴¹.

Ce risque de discordance entre les conclusions d'un auditeur contractuel et celles résultant d'une vérification fiscale peut en outre être amplifié par la mise en œuvre des techniques Extracomptables ou par l'application de la théorie de l'acte anormal de gestion pour certaines opérations ou par le jeu de la procédure de répression des abus de droit.

En effet, la mise en œuvre de la théorie de l'acte anormal de gestion débouche parfois sur des rappels dont l'importance est fonction de la position prise par le vérificateur de l'administration.

Sur le plan fiscal, et dans un contexte d'autant plus rigoureux, les entités de plus en plus appelées à choisir pour l'audit fiscal. Le contrôle fiscal adopté par la loi fiscale et cela dans le cadre des impôts constitue un signe annonciateur que l'entreprise est dans l'obligation d'être à jour et cela dans ses différentes opérations est plus précisément les opérations comptables.

L'autorité fiscale devra désormais d'un droit de constatation par lequel elle peut demander aux assujettis. A savoir des personnes physiques ou morales, de présenter les livres,

⁴¹ M. Chadeaux, « l'audit fiscal », Edition Litec, 1987, p224.

les factures, documents professionnels et les registres se rapportent à des opérations ayant donné ou devant donner lieu à facturation.

Cependant l'administration fiscale donc, a le droit de procéder au contrôle fiscal à chaque instant et dans tous les locaux de contribuables dont l'utilisation à usage professionnel, et cela en vue de lutter contre les minoration des bases d'impositions.

A ce stade-là, nous pouvons constater que la démarche de vérificateur fiscal est distincte de l'auditeur fiscal dans la mesure où ce dernier est au service de l'entreprise par contre le premier est un service de l'Etat, mais reste toujours le travail des deux est sur une même comptabilité et textes et lois légales. La différence résulte de l'existence de multiples sanctions sensitif de s'appliquer suite à un contrôle. Encore la différence de la vérification, c'est que l'auditeur annonce les difficultés détecter lors d'un contrôle fiscal et suggère des solutions possibles et des améliorations pour l'intérêt de cette firme.

3.1.2 Les limite de l'audit fiscal

L'instabilité et la complexité de la législation fiscale sont des facteurs générateurs de risques, ce qui rend la fiscalité une discipline dont la maîtrise est difficile.

Ainsi, il est quasi impossible, compte tenu des conditions et du caractère ponctuel de la mission d'audit fiscal d'effectuer tous les contrôles nécessaires.

De même, dans certains cas, l'appréciation de l'irrégularité diffère d'un individu à un autre, ce qui rend difficile de déterminer l'ampleur du risque et les sanctions auxquelles s'expose l'entreprise en conséquence.

Parmi ces limites en distingue ce qui suit⁴² :

A. Le caractère ponctuel de la mission

Lors de l'exécution de la mission relative à l'audit fiscal, l'auditeur procède aux investigations nécessaires pour une période limitée dans le temps, selon un calendrier

⁴²M. BEN SASSI, mémoire pour l'obtention du diplôme d'expert-comptable « L'audit fiscal : Démarche à suivre et diligences spécifiques à la mission spéciale du commissaire aux compte relative à la restitution du Crédit d'impôt et du crédit de tva », institut supérieur de comptabilité et d'administration des entreprises, université de la MANOUBA, Décembre 2017, p 74.

Préétabli avec la société ce qui ne lui permet pas de vérifier tous les facteurs du risque fiscal.

Ainsi, lorsque la société possède un nombre élevé de transactions et de factures l'auditeur fait recours aux techniques de sondage et les tests exécutés lui permettent d'acquiescer une conviction et non une certitude.

En effet, les parties contractantes et intéressées par l'audit fiscal doivent être formellement conscientes de cet aspect par la mention au niveau de la lettre de mission que l'auditeur fiscal possède une obligation de moyens et non de résultat du fait de l'impossibilité de procéder à des contrôles exhaustifs à l'exception de certaines particularités spécifiques.

La mission d'audit fiscal ne peut être considérée comme une assurance en cas de vérification fiscale ultérieure, et la société ne peut s'appuyer uniquement sur les conclusions de l'audit fiscal en mettant en cause la responsabilité systématique de l'expert-comptable s'il apparaît une divergence entre les irrégularités et anomalies découvertes par le contrôleur fiscal et celles relevées dans le cadre dudit audit fiscal et ce, s'il s'avère que l'auditeur a mis en œuvre toutes les diligences nécessaires pour l'accomplissement de sa mission.

B. Le caractère délicat de l'appréciation du risque fiscal

Il est certain que l'évolution continue de la législation fiscale la rendant assez complexe et la généralité de certains textes légaux rend difficile la définition des critères objectifs permettant de caractériser l'irrégularité ou son absence.

Ainsi, le caractère régulier ou irrégulier de la transaction, de l'opération ou du fait audité est en grande partie fonction de l'appréciation de l'auditeur ou du vérificateur fiscal.

Lorsque l'auditeur détecte une opération ayant un caractère significatif, dont l'interprétation peut varier entre plusieurs individus et dont les textes y afférents sont ambigus et manquent d'éclaircissements, il doit soulever l'existence d'une zone de risque et attirer l'attention de l'entité auditée sur l'existence d'une source possible de redressement.

3.2 Rapprochement entre l'audit et le contrôle fiscal

L'audit est un outil de détection des risques fiscaux du fait qu'il permet de se préparer aux mieux au contrôle fiscal, alors l'entreprise est dans l'obligation d'être prête et cela par la mise en place d'un audit fiscal performant pour pouvoir faire face dans les meilleures conditions à un contrôle possible.

3.2.1 Ouverture de l'administration fiscale sur les concepts modernes du monde des entreprises

L'administration fiscale à l'aide de son ouverture sur le monde des entreprises avec ses notions modernes d'audit et ses pratiques de performances constitue sa modernisation et bien aussi l'obtention d'une structure solide et diverse sur le monde et son développement entier.

A. Passage de la notion de contrôle fiscal à l'audit fiscal

Le contrôle fiscal est une appellation à connotation coercitive. Cette dénomination devrait céder la place en faveur de celle d'audit fiscal externe.

En effet, ce dernier incarne le sens d'assistance et d'accompagnement, objectif entre autres, assigné à la mission de contrôle fiscal. En empruntant au secteur privé des concepts financiers d'audit et des méthodes d'évaluation par objectifs, la performance du contrôle fiscal sera remarquablement renforcée. Ainsi, les normes d'audit se situent dans la réalisation des quatre notions suivantes⁴³ :

- Notions d'efficacité ;
- Notions d'efficience ;
- Notions de pertinence ;
- Notions d'économie.

La performance peut s'analyser suivant deux critères, à savoir :

- ❖ L'efficacité qui définit dans quelle mesure l'objectif est atteint, quels que soient les moyens mis en jeu ;
- ❖ La productivité qui compare les résultats produits aux moyens engagés.

⁴³ Ikram Gheriss, « La performance du contrôle fiscal », France, 2007, p105.

Cependant, la performance est un concept complexe et multidimensionnel qui intègre différentes dimensions pour la définir et différents indicateurs de mesure car elle reste une affaire de perception et tous les acteurs n'ont pas la même perception de la performance.

Par-là, la performance désigne le choix d'une manière efficace pour la réalisation et l'obtention de l'objectif visé.

Le choix d'objectifs effectué doit permettre de traduire, de manière équilibrée, trois dimensions de la performance⁴⁴ :

- ❖ Des objectifs d'efficacité socio-économique répondant aux attentes du citoyen : Ces objectifs visent à modifier l'environnement économique, social, écologique, sanitaire, culturel, etc. Ils indiquent non pas ce que fait l'administration (ses produits), mais l'impact de ce qu'elle fait (ses résultats socio-économiques) ;
- ❖ Des objectifs de qualité de service intéressant l'utilisateur : L'utilisateur peut être un usager externe (utilisateur d'un service public fiscal) ou, dans le cas de programmes de fonction de soutien (de gestion des moyens), un usager interne (les services des programmes soutenus) ;
- ❖ Des objectifs d'efficacité de la gestion intéressant le contribuable : Ces objectifs tendent, pour un même niveau de ressources, à accroître les produits des activités publiques ou, pour un même niveau d'activité, à nécessiter moins de moyens.

Afin de distinguer clairement entre les objectifs de bénéfices socio-économiques et les objectifs d'efficacité de gestion, il est préférable de ne pas associer les résultats socio-économiques aux méthodes :

- ✓ Les premiers visent à accroître l'efficacité socioéconomique des services produits par l'administration en améliorant leur conception et leurs dispositifs de mise en œuvre ;
- ✓ Les seconds visent à rendre ces services de moindre coût, en améliorant par exemple l'allocation des moyens au regard des besoins ou la qualité de la gestion des ressources humaines.

⁴⁴ I. Gheriss, op, cit, p 106.

En outre, pour le renforcement de la performance du contrôle fiscal, recommande donc une démarche qualité. Encore à la fin de toute procédure, l'évaluation de la mission de contrôle fiscal par le contribuable contrôlé constitue un immense intérêt pour l'administration fiscale afin qu'elle puisse mesurer l'action de ses agents ainsi que prendre connaissance de la perception du contrôle en question par les contribuables.

Donc, cette tâche apportera un éclaircissement à l'administration fiscale en vue d'améliorer sa relation avec ses personnels.

B. Nécessité de recours à l'expertise extérieure pour des domaines pointus ne relevant pas des compétences de la DGI

Faute de ne pouvoir maîtriser tous les domaines d'activité de ses usagers, je suggère que l'administration fiscale recourt à l'expertise extérieure pour des domaines pointus ne relevant pas de sa compétence afin d'une part, de ne pas léser les contribuables suite à une prise de position non fondée scientifiquement ou bâtie sur des hypothèses et d'autre part, afin d'améliorer la performance de son intervention⁴⁵.

A partir de cela, on peut dire que s'appuyer sur une expertise externe est un domaine d'amélioration très important.

De plus, le manque de recours à une expertise externe n'est pas propice à l'efficacité des contrôles fiscaux. Dans un monde complexe, les gouvernements ne comprennent parfois pas les problèmes techniques délicats qui impliquent parfois la fiscalité.

C. Création d'une instance de médiation et conciliation entre l'administration fiscale et les contribuables

De toute évidence, la tendance de l'administration fiscale dans ses tâches de contrôle est de négocier et de concilier les intérêts de l'administration et des contribuables.

D'ailleurs, ceci est d'autant plus confirmé à travers l'évolution des dossiers réglés⁴⁶.

En contrôlant les contribuables pour inviter divers ajustements au bureau de contrôle, notamment pour jeter les bases d'un rapprochement entre les positions des deux parties, tous les services de contrôle ont spontanément engagé des négociations pertinentes. Tant que cette approche sera à un stade parallèle au processus de confrontation en cours, les contribuables ne

⁴⁵ Ikram Gheriss, op, cit, p 107.

⁴⁶ Ikram Gheriss, op, cit, p 108.

seront en aucun cas retenus. L'organisation de la réunion ne suspendra pas les procédures de réunion. De plus, ces réunions plus ou moins informelles ne présentent pas de vices de procédure pour l'administration. Par conséquent, ils sont très appréciés des contribuables, et ils ont pris des mesures concrètes pour la modernisation et le dialogue fournis par la DGI.

Ceci étant, il serait très intéressant, pour rendre son action la plus performante possible, que l'administration fiscale officialise cette pratique et la formalise afin de lui rendre toute la force dont elle dispose. Le contribuable quant à lui, ne peut que rendre hommage à cette avancée de la DGI qui lui épargnera toute la lenteur et l'incertitude des recours devant la CLT et la CNRF⁴⁷.

Nous pouvons constater que l'audit fiscal représente une mission indispensable pour la vie de l'entreprise, donc il convient de souligner que l'audit fiscal est une tâche vitale à la fois une meilleure qualité de contrôle ainsi qu'une optimisation du rendement fiscale pour le trésor public.

⁴⁷ Ikram Gheriss, op, cit, p 109.

Conclusion

Nous avons essayé dans ce chapitre de souligner les grands axes en matière de l'audit fiscal sur le plan théorique uniquement du fait qu'en Algérie l'audit fiscal n'est pas considéré comme une mission dissociée de l'audit comptable et financier et disposant de sa propre démarche.

En effet, l'audit fiscal est considéré comme l'examen approfondie des traitements afférents aux questions fiscales de l'entreprise, dans le quel cet examen régissent deux critères fondamentaux à savoir la régularité et l'efficacité.

L'audit fiscal peuvent ainsi de réaliser une synthèse sur tout ou partie de la fiscalité au sein de l'entreprise, ce qui le différencier d'autre missions qui intègrent la fiscalité. Donc l'audit peut se résumer comme étant une méthode contrôle en la matière.

L'entreprise, pour atteindre ces objectifs elle suit une démarche inductive bien structurée appréhendé sur une association d'observations, d'informations et de vérifications et aussi d'appréciation des actes.

L'appréciation de la mission d'audit fiscal à partir de sa démarche mise en application sert à estimer les résultats favorables dus à l'adaptation satisfaisante de ses recommandations qui constitue un rapport primordial et d'éviter tout risque, aussi de dresser à l'entreprise le chemin idéal qui mène à une gestion performante et solide.

Chapitre III :

Fiscalité et comptabilité

« Sans les divergences d'opinions, le débat ne sera plus constructif »

Albert Zilevou 1978

Chapitre III : Fiscalité et comptabilité

Introduction

La comptabilité et la fiscalité sont des domaines complexes et techniques en raison d'existence d'une relation compliquée et aussi la contradiction de leurs objectifs. En effet il est parfois difficile pour une entreprise de choisir la technique financière pouvant l'accompagner dans son développement.

La comptabilité a pour objet de rendre visible la situation financière de l'entreprise, ce qui intéresse également la fiscalité pour déterminer les impôts et les taxes...il s'agit de deux disciplines très différentes, découlant indépendamment du droit comptable et du droit fiscal, a cet égard la comptabilité étant que moyen de preuve et outil d'une bonne gestion et d'information des tirs, quant à la fiscalité elle a pour objectif de déterminer l'assiette et la base de l'impôt.

A partir d'existence de cette différence entre ces deux disciplines, la fiscalité et la comptabilité sont indépendantes dans multiples domaines communs et cela s'explique par l'existence de nombreuses divergences entre ces règles déjà-cité.

Pour mettre en évidence ce que nous avons constaté, nous entamons dans ce troisième chapitre dans la première section l'autonomie et la dépendance entre les règles comptables et les règles fiscales, ensuite pour la deuxième section les points de divergences entre les règles fiscales et les règles comptables.

Section 01 : Autonomie et dépendance entre la comptabilité et la fiscalité

Ces deux disciplines, la comptabilité et la fiscalité sont à la fois un outil indispensable à la fiscalité et un instrument du droit fiscal. A ce stade-là, la fiscalité dépend très étroitement de la comptabilité et s'appuie largement sur ses principes.

1.1 La portée fiscale des principes comptables

La comptabilité et ses principes sont pour la fiscalité un instrument utile à la détermination du résultat imposable. Cette gestion fiscale de la comptabilité est basée sur des principes et des théories que nous envisageons de traiter.

1.2 La comptabilité d'engagement

Les états financiers sont préparés sur la base d'une comptabilité dit d'engagement. En effet, toutes les activités d'exploitation et l'impact des transactions et autres événements sont confirmés sur la base de droits établis, c'est-à-dire lorsque ces transactions ou événements se produisent, « Les effets des transactions et autres évènements sont comptabilisés sur la base d'une comptabilité d'engagement, au moment de la survenance de ces transactions ou évènements. Ils sont présentés dans les états financiers des exercices auxquels ils se rattachent ».⁴⁸

Alors, le résultat fiscal d'une entreprise est déterminé à partir d'une comptabilité d'engagement et non pas d'une comptabilité de flux.

On peut conclure donc que la comptabilité et la fiscalité prennent la même position et que la fiscalité a pris part à ce principe de comptabilité d'engagement.

1.3 Le Principe de la liberté d'affectation comptable

La liberté d'affectation comptable découle de la théorie du bilan. Cela signifie que le régime fiscal applicable à un bien ne dépend pas de son utilisation mais de son inscription.

Le calcul des résultats dépendra de la composition du patrimoine, tant actif que passif de l'entreprise, tel qu'il est matérialisé dans la confection du bilan puisqu'aux termes de l'article 140-2 du code des impôts directs, le résultat résulte de la comparaison de deux bilans successifs qui donne la mesure du bénéfice imposable.

Le contribuable est libre d'affecter un bien nécessaire à l'exercice de la profession soit à son patrimoine privé, soit à son patrimoine professionnel.

Cependant, il faut remarquer que le domaine de ce principe est limité à la fois tant aux personnes qu'aux biens. En effet, seuls peuvent se prévaloir pleinement de ce principe ; les commerçants exerçant leur activité dans le cadre d'une entreprise individuelle et relevant d'un régime d'évaluation réelle des bénéfices. Donc, sont exclus du domaine d'application de ce

⁴⁸Cf. Article 06 du décret exécutif n°08-156 du 26 mai 2008

principe les personnes morales puisqu'elles ne peuvent figurer dans leurs bilans que les éléments qui font partie de leur patrimoine professionnel (fonds de commerce).

1-4 Le principe de l'indépendance des exercices comptables

Le principe comptable d'indépendance des exercices signifie que chaque exercice comptable est indépendant du précédent et du suivant. Toutes les opérations doivent donc être rattachées sur l'année correspondante.

On distingue deux principes :

- Le principe de l'imposition par exercice ;
- Le principe de l'indépendance des exercices.

La loi fiscale n'a exigé aucune date de clôture de l'exercice, mais elle est limitée quant à sa durée qui est en principe de douze mois. Mais, on rencontre parfois des exercices d'une durée inférieure ou d'une durée supérieure à un an.

« Il ne faut pas confondre la clôture de l'exercice comptable avec l'arrête des comptes, c'est le conseil d'administration ou le gérant qui détermine la date d'arrête des comptes, dans les délais fixés par le code de commerce, alors que la date de clôture des est fixée dans les statuts »⁴⁹

Selon l'article 139 du CIDTA, les bénéfices à prendre en compte dans les bases de l'impôt sont les bénéfices réalisés pendant l'année de l'imposition ou dans la période de douze mois dont les résultats ont servi à l'établissement du dernier bilan lorsque cette période ne coïncide pas avec l'année civile. Et si l'exercice comptable coïncide avec l'année civile, l'impôt est assis sur les résultats causés par le bilan clos au 31 décembre.

- **La distinction des erreurs comptables et des décisions de gestion**

Une fois que l'exercice est clos (les douze mois), la comptabilité ne peut être modifiée selon le principe de l'intangibilité des écritures comptables.

Conformément à l'article 43 du CPF, La comptabilité est considérée comme irrégulièrement tenue lorsque les règles et principes édictés par le code de commerce et le SCF ne sont pas respectés. La comptabilité peut de ce fait présenter plusieurs situations ;

⁴⁹ARNAUD DE BISSY, « comptabilité et fiscalité », Edition Lexis Nexis, France, 2014, p 210.

incomplète, non appuyée de pièces justificatives ou non-conforme.

Il est obligé de retenir que les erreurs comptables constituent, au plan fiscal, un des cas de rejet de comptabilité, lorsque cette dernière comporte des erreurs, omissions ou inexactitudes graves et répétées liées aux opérations comptabilisées.

L'inexactitude peut être purement objective par des faits matériels, les erreurs de fait, ou de même qu'elle peut résulter d'une interprétation erronée des textes réglementaires, notamment fiscaux ou les erreurs de droit commise par une personne de bonne foi. Ou par choix du contribuable mais là on parle de décision de gestion opposable tant au contribuable qu'à l'égard de l'administration sauf cas de transgression d'une disposition légale.

De ce fait, il est important de faire la distinction entre la réalisation d'une erreur comptable et la pratique d'une décision de gestion.

A- Les erreurs comptables

➤ Une comptabilité sincère :

Cette notion est généralement définie comme l'application de bonne foi des règles et procédures en fonction de la connaissance que les responsables des comptes doivent normalement avoir de la réalité et de l'importance des opérations, événements et situations.

L'erreur est humaine et le contribuable peut se tromper, dans ce cas, il peut demander quel résultat qu'il a déclaré initialement soit recalculé à la baisse.

Sur le plan fiscal, le contribuable doit déposer une réclamation en bonne et due forme pour que l'administration fiscale accepte la rectification des résultats de l'exercice antérieur, si le délai l'égal de déclaration n'est pas expiré.⁵⁰

➤ Comptabilité non sincère :

Le caractère non sincère de la comptabilité résulte, pour l'essentiel, des erreurs, omissions, ou inexactitudes qu'elle peut renfermer. Cependant, pour que ces irrégularités puissent ôter à la comptabilité son caractère probant, elles doivent être suffisamment graves et répétées.

Si les erreurs comptables sont commises de mauvaise foi et que l'administration fiscale, dans le cadre de l'exercice de son pouvoir de redressement, arrive à les déceler, le

⁵⁰ ARNAUD DE BISSY, « comptabilité et fiscalité », Edition LexisNexis, France, 2014, p22.

contribuable est passible d'une amende pénale qui peut atteindre 20.000 DA et une sanction pénale d'emprisonnement allant jusqu'à cinq ans⁵¹. Lorsqu'il s'agit d'erreurs considérées comme des manœuvres frauduleuses, le contribuable ne saurait en revanche demander à l'avenir un allègement fiscal.

B- Les décisions de gestion

« A l'inverse de l'erreur comptable, on peut parler de décision de gestion lorsqu'en présence de plusieurs solutions le contribuable a opté pour l'une d'entre elles. La décision de gestion comporte un élément subjectif d'appréciation, puisqu'elle implique pour le chef d'entreprise un choix entraînant des conséquences fiscales différentes »⁵².

On peut citer certains exemples de choix entre plusieurs solutions que le droit fiscal laisse le choix d'en apprécier celle qui convient aux entreprises :

- Choix entre l'amortissement linéaire et l'amortissement dégressif ;
- Liberté de constitution de provisions ;
- Réinvestissement des bénéfices ... etc.

La décision de gestion est dite régulière lorsque le choix entre plusieurs solutions fiscales existe réellement. Le choix, une fois exercé, est opposable tant à l'administration fiscale qui ne peut le remettre en cause en vertu du principe de non-immixtion dans la gestion, sauf pour non-respect de la loi fiscale, qu'au contribuable qui ne peut le modifier, seul l'administration fiscale peut la rectifier⁵³.

La décision de gestion est dite irrégulière lorsque la solution adoptée par l'entreprise n'est pas conforme aux textes fiscaux. Cette dernière est opposable au contribuable mais non à l'administration fiscale qui conserve le droit de procéder à des rectifications.

2. La comptabilité au service de la fiscalité

La fiscalité, donc elle est au service de la fiscalité dans ces deux événements : non seulement elle constitue un instrument du droit fiscal mais elle est aussi un outil de la vérification fiscale.

⁵¹CF. Article 303-1 du CID.

⁵²CHRISTINE COLLETTE, « Gestion fiscale des entreprises », Edition ellipses, paris, 1998, p27.

⁵³ARNAUD DE BISSY, « comptabilité et fiscalité », Edition LexisNexis, France, 2014, p22.

2.1 La comptabilité est un mécanisme du droit fiscal

Le fait que les règles fiscales règnent sur les règles comptables ne signifie pas que les deux disciplines n'entretiennent aucun rapport. En effet, la comptabilité reflète les données économiques et retrace la situation financière de l'entreprise par le biais des documents comptables⁵⁴.

Ainsi, les sociétés soumises à l'impôt sur les bénéfices des sociétés « IBS »⁵⁵. Quelque soient leur forme et leur objet et les personnes physiques, soumises à l'impôt sur le revenu global au titre des bénéfices professionnels « IRG/BP »⁵⁶. Sont dans l'obligation de tenir une comptabilité conformément aux lois et règlements en vigueur⁵⁷.

2.2 La comptabilité est un mécanisme de vérification fiscale

Dans nos jours, la comptabilité constitue un moyen de preuve de la rigueur de l'évaluation de l'assiette imposable.

Cependant, du fait que le système fiscal algérien est fondé sur un système déclaratif sous réserve de droit de contrôle et de vérification est dictée la vérification fiscale.

A ce stade-là les contribuables dont la bonne foi est présumée, souscrivent des déclarations réputées sincères et complètes, et en contrepartie l'administration fiscale procède aux contrôles et vérifications nécessaires et opère les redressements en cas de manquements ou écarts quelconques.

A cet effet, les agents habilités sont autorisés à demander par écrit la présentation des documents comptables y afférents pour s'assurer de la sincérité des déclarations souscrites⁵⁸

Pour accomplir cette tâche, l'administration fiscale a à sa disposition certains instruments juridiques et légaux :

2.2.1 Le droit de contrôle

Le droit de contrôle représente la faculté donnée par la loi aux agents de l'administration fiscale à l'effet d'examiner les documents comptables de toute personne

⁵⁴ Caspar. B et Enselm. G, « Comptabilité approfondie et révision », Litec, Paris, 3^{ème} Edition, 2000, p 103.

⁵⁵ CF. Article 136 du CID/TA.

⁵⁶ CF. Article 17 du CID/TA.

⁵⁷ CF. Article 152 du CID/TA.

⁵⁸ CF. Article 18 et 19 du CID/TA.

ayant la qualité de sujet fiscal. Ce droit permet de s'assurer de la sincérité des déclarations fiscales en les confrontant avec des éléments extérieurs rassemblés par les vérificateurs⁵⁹.

Ce droit peut être exercé sans distinction à l'égard des personnes physiques ou morales et peut prendre deux formes :

- La vérification et l'examen sur place de la comptabilité détenue par le contribuable ;
- La vérification de la situation fiscale du contribuable au regard impôts sur le revenu.

A l'occasion de ses contrôles, certaines procédures peuvent être utilisées. Il s'agit des demandes d'éclaircissements et des demandes de justifications⁶⁰

Les demandes de renseignements ou de justification fixent, aux contribuables, un délai de réponse de trente (30) jours, à compter de la date de réception de la demande⁶¹

Cependant, les demandes d'éclaircissements d'une part représentent les outils principaux pour l'obtention des explications des assujettis en vue de l'établissement de l'impôt. Elles peuvent porter sur les différents points de la déclaration donc, elles ont pour finalité de demander des explications sur des discordances et des contradictions relevées. D'autre part, les demandes de justifications portent sur certaines situations et charges précises telles que :

- ✓ La situation de famille ;
- ✓ Charges retranchées du revenu global ;
- ✓ Lorsque le service est en possession d'éléments permettant d'établir que le contribuable peut avoir des revenus plus importants que ceux qu'il ait déclarés.

2.2.2 Le droit d'enquête

Ce droit est une procédure d'investigation ciblée, c'est une procédure de recherche qui permet aux agents habilités d'intervenir de manière inopinée auprès des redevables de la TVA autrement dit les entreprises assujettis à la taxe sur la valeur ajoutée⁶². Ainsi qu'auprès de tiers travaillant pour leur compte en vue d'agir contre les pratiques de non facturation qui engendrent un manque à gagner important en matière de TVA.

⁵⁹ CF/ Article 21 du CPF.

⁶⁰ CF/ Article 19 du CPF.

⁶¹ CF/ Article 19 du CPF : Modifié par les articles 36 de la loi de finances 2009, 40 de la loi de finances 2018 et 48 de la LF 2021.

⁶² CF/ Article 33 du CPF.

Le droit d'enquête est exercé par tout agent relevant d'un service territorialement compétant en présence d'un agent ayant au moins le grade de contrôleur, il est exercé autant au niveau des moyens de chargement et de transport que dans les locaux professionnels à savoir la production, le stockage, transformation, vente...etc.

Concernant les principales étapes de la procédure du droit d'enquête sont matérialisé par la remise d'un avis d'enquête et d'un procès-verbal d'intervention. Donc, la particularité de droit d'enquête c'est qu'il permet de rechercher les manquements aux règles et obligations de facturation auxquelles sont tenus les assujettis à la TVA. A cet effet, la facturation peut être rapprochée des livres, des registres, de la comptabilité-matières ainsi que de tout document professionnel se rapportant à des opérations qui ont donné lieu ou auraient dû donner lieu à facturation.

2.2.3 Le droit de visite

Le droit de visite est la faculté admis par la législation, plus précisément par le code des procédures fiscales, aux agents de l'administration fiscale pour but de constater en cas des manœuvres frauduleuses les manquements probables sur les perquisitions des locaux appartenant ou exploitées par le commerçant.

Ce droit ne peut être autorisé que par une ordonnance du président du tribunal territorialement compétant ou d'un juge délégué par lui. Dans Laquelle la demande d'autorisation soumise à l'autorité judiciaire par le responsable de l'administration fiscale habilité.

A souligner que le droit de visite n'est pas en soi une procédure devant être conclue par les redressements, mais il s'agit d'un procédé devant permettre de rechercher et de recueillir des preuves suffisantes présumant l'existence de manquements dont le degré de gravité a exigé le recours à cette démarche extrême. Donc, ce droit est un moyen de contrôle des contribuables admis par l'administration fiscale.

A ce stade-là, l'administration fiscale en matière de ce droit, elle vise à chercher, recueillir, et saisir toutes pièces, documents, supports ou éléments matériels susceptibles de justifier toutes formes d'agissements visant à soustraire à l'assiette, au contrôle et au paiements de l'impôt.

2.2.4 Le droit de reprise

Le droit de reprise est généralement défini comme étant le droit exercé par l'administration fiscale, dans le cadre des procédures de contrôle fiscal, à l'effet de redresser

les erreurs ou les fraudes commises par le contribuable pendant un délai déterminé qui est de quatre (04) ans sauf cas de manœuvres frauduleuses⁶³ pour :

- Assoir et recouvrer les impôts et taxes ;
- Pour accéder aux contrôles ;
- Pour réprimer les infractions aux lois et règlements à caractères fiscal.

Autrement dit, ce droit représente un délai général de la faculté donnée à l'administration fiscale de reprendre, pendant ce délai qui est déjà déterminée, les omissions ou insuffisances d'imposition qu'elle pourrait déceler à la faveur des différents contrôles qu'elle peut opérer ainsi qu'à leur mise en recouvrement.

2.2.5 Le droit de communication

Le droit de communication est le droit reconnu à l'administration fiscale de prendre connaissance et, au besoin, copie de documents détenus par des tiers⁶⁴, « entreprises privées, administrations et établissements ».

Donc, ce droit de communication permet aux de l'administration fiscale, pour l'établissement de l'assiette et le contrôle des impôts et cela à la charge de l'assujetti.

L'administration fiscale met en œuvre deux types de contrôle et cela pour effectuer sa mission :

Premièrement, le contrôle dit « en cabinet » des déclarations souscrites qui peut avoir la forme d'un contrôle formel ou sur pièces⁶⁵.

Deuxièmement, le contrôle au niveau de l'entreprise « sur place » de la comptabilité à travers l'examen approfondie des documents comptables sans exclure le recours à des données matériels extracomptables. Ce contrôle peut avoir la forme d'une vérification de la comptabilité⁶⁶ ou bien la vérification approfondie de la situation fiscale d'ensemble « VASFE »⁶⁷.

Lorsque le contribuable vérifié se trouve qu'il n'a pas respecté ses obligations comptables et fiscales ont procédé à la reconstitution des éléments d'impositions sur une

⁶³ CF. Article 39 du CPF.

⁶⁴ CF. Article 45 du CPF.

⁶⁵ CF. Article 18 du CPF.

⁶⁶ CF. Article 20 du CPF.

⁶⁷ CF. Article 21 du CPF.

base extra comptable qui retient des données forfaitaires et des indices théoriques, les vérificateurs pourraient être amenés à rejeter la comptabilité⁶⁸, particulièrement sont :

1. Lorsque la tenue des livres comptables n'est pas conforme aux dispositions des articles 9 à 11 du code du commerce ;
2. Lorsque la comptabilité se trouve privée de toute valeur probante, par suite de l'absence de pièces justificatives.
3. Lorsque la comptabilité comporte des erreurs, omissions ou inexactitudes graves et répétées liées aux opérations comptabilisées.

3. La primauté des règles fiscales sur les règles comptables

La prédominance de la règle fiscale trouve sa raison d'être dans les spécificités et dans le réalisme du droit fiscal, c'est pour cela que les ces règles fiscales règnent sur les règles comptables dans lesquelles ces spécificités du droit fiscal résultent de certaines revendications en même temps juridiques, politiques ou économique.

3.1 Les prévalences induites par des exigences juridiques

Le droit fiscal est un droit spécial et exorbitant du droit commun⁶⁹. Dès lors, toute contradiction entre une règle fiscale et une règle comptable doit être tranché en faveur de la première pour les raisons ci-après⁷⁰ :

- Le caractère exceptionnel est justifié par sa corrélation étroite avec les finances de l'Etat ;
- La règle fiscale est rattachée également à l'idée de la puissance publique. Son application et son observation « ou inobservation » sont du ressort de la puissance publique, la violation d'une règle fiscale est sévèrement sanctionnée par l'autorité publique ;
- La primauté de l'intérêt général. En effet, il a un rang plus élevé que les autres branches du droit du fait que l'impôt doit financer toutes les actions de l'Etat dans un but d'intérêt général.

⁶⁸ CF. Article 43 du CPF.

⁶⁹ Gilles DEDEURWAEARDER, « théorie de l'interprétation et droit fiscal », Edition Dalloz, 2010, p 04.

⁷⁰ Cours droit fiscal IEDF, Ahmed SADOUDI, Année 2010.

3.2 Les prévalences induites par des exigences politiques

La prépondérance des règles fiscales sur les règles comptables est aussi une exigence politique pour assurer à l'Etat l'application de principe de l'égalité de tous devant l'impôt⁷¹.

En effet, la liberté qu'offrent les règles comptables aux entreprises risque fort de conduire à des situations absurdes, aussi bien au niveau de manque de recettes fiscales qu'au niveau de l'équité et de la légalité car, le contribuable est par nature tenté de concevoir sa comptabilité de façon à réduire au maximum sa contribution fiscale.

Or, si les contribuables ne payent pas les sommes escomptées, l'Etat risque de ne pas pouvoir être en mesure de financer et réaliser sa politique sociale, financière et économique qui est le véritable garant de la stabilité politique.

3.3 Les prévalences induites par les exigences économiques

L'outil fiscal a intégré l'analyse économique comme un instrument essentiel de toute action économique globale ou sélective⁷². A ce titre, outre son rôle de pourvoyeur des recettes fiscales pour le trésor, la fiscalité est utilisée par le pouvoir politique comme un outil d'orientation de la politique de développement économique et sociale et ce par le biais des multiples avantages fiscaux prévus par les différentes lois qui régissent la matière fiscale en Algérie, notamment l'ordonnance n°01-03 du 20 août 2001 portant développement de l'investissements qui a remplacé le décret législatif n°93-12 du 5 octobre 1993⁷³.

Section 02 : les points de divergences entre les règles comptables et les règles fiscales

La comptabilité et la fiscalité sont deux disciplines autonomes, qui partagent les mêmes concepts mais répondant à des objectifs différents. Ces disciplines apparaissent du fait qu'il existe de nombreuses divergences entre ces règles comptables et fiscales, ce qui permet la détermination du résultat fiscal et cela à partir du résultat comptable.

Ce résultat est déterminé à base de certains ajustements opérés sur les charges et les produits qui sont imposés par les anomalies existantes entre les règles comptables et les règles fiscales. Dans lesquelles ces dernières jouent un rôle essentiel en matière de régularité, la sincérité et l'image fidèle des états financiers.

⁷¹Ahmed SADOUDI, Cours droit fiscal, Année 2010, (CF. Article 64 de la constitution de 1996).

⁷² A. Bissade, Cours de droit fiscal, IEDF, Koléa, 2002, p 10.

⁷³MAHTOUT.S et AKNAOUI.T, mémoire de fin de cycle en vue d'obtention du diplôme de master, « la conception et le contrôle sur pièce du résultat de l'exercice dans le cadre d'une approche fiscale. Cas : Inspection des impôts de Bejaia-Naceria », Université A. Mira-Bejaia, 01/07/2012, p 06.

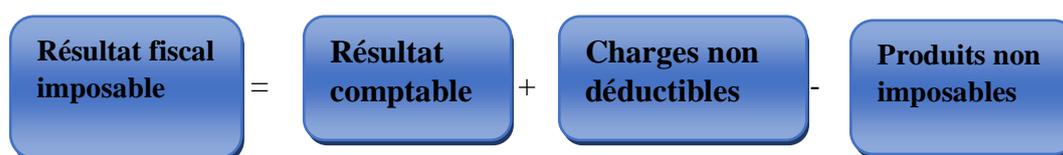
2.1 Notion de divergences éventuelles

La fiscalité, autrement dit, l'imposition des sociétés est basée sur la comptabilité, car le résultat imposable n'est que le résultat comptable révisé et corrigé. En effet, le résultat est déterminé en effectuant quelques ajustements aux résultats comptables afin de tenir compte des règles fiscales.

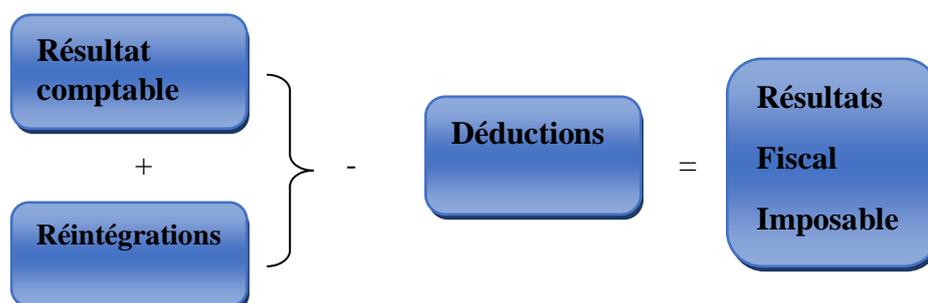
Ces rectifications se font, d'ailleurs, sur certains produits enregistrés en comptabilité qui doivent être retranchés du résultat comptable. Plus fréquemment, ce sont des charges qui ont été régulièrement comptabilisées qu'il convient de les réintégrer dans le résultat imposable, parce qu'elles ne sont pas fiscalement déductibles ou qu'elles ne sont déductibles que partiellement.

Cette différence entre les règles comptables et les règles fiscales s'explique par le fait que le respect des règles comptables et des prescriptions du système comptable des entreprises obéit au principe de sincérité des comptes et au souci de produire une image fidèle ou d'incitation économique.

Figure n° 05 : Schéma retraçant la détermination du résultat fiscal



Ou encore :



Source : établie par nos soins à base des documents internes à l'administration fiscale.

L'étude comparative des règles comptables avec les règles fiscales a révélé, essentiellement, deux éléments qui dominent le rapprochement du résultat comptable et du résultat imposable qui ne sont autres que les écarts permanents et les écarts temporels. C'est ainsi que les divergences entre le résultat fiscal et le résultat comptable peuvent être permanentes ou temporaires.

2.2 Les différences permanentes

Les différences permanentes ou définitives correspondant aux différences entre le résultat fiscal et le résultat comptable d'une période, ayant pris naissance au cours de la période et ne se résorbent pas au cours de périodes ultérieures. De telles différences surviennent dès lors que certains éléments doivent être inclus dans le calcul d'un des résultats " Fiscal ou Comptable " alors qu'ils doivent être exclus du calcul de l'autre⁷⁴.

Une différence permanente est la différence entre la charge fiscale et la taxe à payer causée par un élément qui ne s'inverse pas avec le temps. Donc ces différences sont enregistrées en comptabilité et en égard à des dispositions prévues par des lois et textes fiscaux ces différences ne devant pas avoir d'effet en matière de la réglementation. En d'autres termes, c'est la différence entre la comptabilité financière et la comptabilité fiscale.

Durant cette période, ces écarts ne généreront pas d'impôts supplémentaires ni d'économies d'impôt durant des exercices de suivi. Leur impact se manifeste de manière irréversible et déterministe dans l'année de leur constatations comptable.

Parmi les différences permanentes, on peut citer ce qui suit :

- Les charges qui ne sont pas admises fiscalement en déduction de l'assiette imposable telles que les amendes, pénalités et intérêts de retard ;
- Les dépassements de plafonds institués par les textes fiscaux tels que les cadeaux et les dons... etc.

2.3 Les différences temporaires ou temporelles

« Les différences temporaires sont des différences entre le bénéfice imposable et le bénéfice comptable qui trouvent leurs origines dans un exercice et s'inversent dans un ou plusieurs exercices ultérieurs. Les différences temporelles sont des différences entre la base fiscale d'un actif ou d'un passif et sa valeur comptable au bilan. La base fiscale d'un actif ou d'un passif est le montant attribué à cet actif ou passif à des fins fiscales »⁷⁵.

Les différences temporaires correspondent aux différences entre le résultat fiscal et le résultat comptable qui résultent de la prise en compte au cours des périodes différentes, dans le résultat fiscal d'une part, et dans le résultat comptable d'autre part, de certains éléments de produits et charges. Ces différences apparaissent au cours d'une période et se résorbent par la suite, au cours d'une ou plusieurs périodes ultérieures.

⁷⁴ Raffournier. B, « Les normes comptables internationales (I.A.S) », Economica, Paris, 1996, P 138.

⁷⁵ IAS 12.

Une différence temporelle est donc la constatation d'une charge ou d'un produit dans le compte de résultat comptable alors que l'imputation n'a pas encore été effectuée dans le compte de résultat fiscal, en outre ce décalage temporaire, entre la loi comptable et la loi fiscale dans la prise en compte de certaines charges et certains produits, génère les impôts différés qui vont apparaître dans les comptes comptables à la clôture des exercices.

A partir de là en peut citer parmi les différences ce qui suit :

- Les subventions d'exploitation, d'équipements et la réévaluation des immobilisations corporelles ;
- Les amortissements, fonds de commerce ...etc.

3 Les principales divergences découlant de l'application de certains principes comptable

Certains règles et pratiques fiscales s'opposent à certains principes comptables, d'où apparaissant des divergences entre la comptabilité et la fiscalité.

3.1 Le Principe des Coûts Historiques

3.1.1 Fondements du Principe

Le principe du coût historique fonde l'évaluation des biens sur leur valeur d'origine et non sur la valeur actuelle ou la valeur de remplacement. La valeur normale de la monnaie doit être respectée sans tenir compte des variations de son pouvoir d'achat. Il suppose donc que l'unité monétaire demeure stable et qu'il est possible d'additionner les unités monétaires de différentes époques⁷⁶.

En effet, le SCF a arrêté les prescriptions suivantes pour l'enregistrement des biens à leur date d'entrée dans le patrimoine de l'entreprise :

- Les biens acquis à titre onéreux sont comptabilisés à leur coût d'acquisition ;
- Les biens créés par l'entreprise sont comptabilisés à leur coût de production ;
- Les biens apportés par les tiers, c'est la valeur d'apport qui est retenue.

La règle des coûts Historiques consiste donc à retenir toujours le prix ou le coût en dinar constant de l'époque à laquelle l'inscription à l'actif est intervenue. Les unités monétaires accumulées dans les comptes sont toutes des dinars constants contemporains des transactions.

⁷⁶G. Melyon & R. Noguera, « Comptabilité générale », Eska, Paris, 3ème Edition, 2001, p 42.

Cependant, l'instabilité monétaire permanente constitue un handicap à qu'il est sur tout reproché de donner une image faussée des actifs et de la réalité des résultats et de taxer les entreprises par un impôt sur des bénéfices nominaux mais fictifs.

3.1.2 Distorsions au principe des coûts historiques au regard du bilan

Au bilan, la comptabilisation sur la base des dépenses effectives d'opérations réalisées à des dates différentes entraîne les distorsions suivantes :

A- Distorsions portant sur les immobilisations

L'échelonnement dans le temps de l'acquisition par l'entreprise de ses investissements conduit donc à porter sous une même rubrique comptable des éléments entrés dans le patrimoine à des dates différentes et à des prix qui ne reflètent ni leur valeur d'utilité, ni la valeur actuelle des sommes déboursées pour leur acquisition.

En période d'inflation, la comptabilisation des investissements en coûts historiques entraîne donc à une sous-évaluation qui dépend du rythme de l'inflation, de leur durée réelle et de la façon dont leur dépréciation est calculée⁷⁷

Par ailleurs, l'automatisme constaté annuellement dans la comptabilité en coûts historiques est en période inflationniste insuffisant pour permettre d'assurer au terme de leur durée de vie le renouvellement des immobilisations, ce qui induit une minoration de la charge d'amortissement prise en compte pour la détermination du résultat.

B- Distorsions portant sur les stocks

Les Stocks, comme les immobilisations, résultent d'acquisitions échelonnées dans le temps. L'importance de l'écart est fonction du rythme de l'inflation " Variation des prix " et de la vitesse de rotation, la marge dégagée, en cas d'inflation est supérieur à la marge réelle, le coût des ventes étant sous-évalué.

Toutes ces distorsions constatées entraînent naturellement une incidence aussi importante sur le résultat de l'entreprise.

3.2 Le principe de prudence

En comptabilité, la prudence est la prise en compte d'un certain degré de précaution dans l'exercice des jugements nécessaires pour préparer les estimations dans des conditions

⁷⁷B. Cloasse, « Comptabilité générale » "PCG 1999 et IAS", Economie, Paris, 7ème Edition, 2001, p 51.

d'incertitude, pour faire en sorte que les actifs ou les produits ne soient pas surévalués et les passifs ou les charges ne soient pas sous-évalués⁷⁸

Ce principe se définit au regard de deux règles distinctes mais participant du même esprit :

- La première règle est liée aux coûts historiques qui ne peuvent être maintenus dans les comptes que dans la mesure où ils ne sont pas supérieurs à la valeur réelle des biens ou des créances correspondantes.

Si tel n'est pas le cas, l'actif en question doit subir une provision pour dépréciation destinée à ramener sa valeur comptable à sa valeur réelle de réalisation ou d'utilité.

A contrario, les actifs qui recèlent des plus-values latentes ne peuvent être revalorisés.

- La seconde règle se réfère à la notion de risque et conduit à prendre en considération dans les enregistrements comptables tout fait ou évènement susceptible d'altérer le patrimoine.

Aussi, le principe de prudence se caractérise par :

- D'une part, la recherche systématique de tous les éléments de passif susceptible de grever le patrimoine social dès lorsqu'ils trouvent leur origine dans des faits ou évènements antérieurs à la date de clôture des comptes.
- D'autre part, la prise en considération de toutes les corrections négatives de valeur d'actif.

La règle générale édictée par le code de commerce⁷⁹ donne toute sa force au principe de prudence puisqu'elle prévoit que la détermination du résultat de l'exercice doit tenir compte des amortissements et des provisions abstraction faite du sens du résultat " Perte ou Bénéfice ".

Cependant, l'article 140-2 du CID stipule que :

« Le bénéfice net est constitué par la différence entre les valeurs de l'actif net à la clôture et à l'ouverture de la période dont les résultats doivent servir de base à l'impôt diminué des suppléments d'apport et augmenté des prélèvements effectués au cours de cette période par l'exploitation ou par les associés.

L'actif net s'entend de l'excédent des valeurs d'actifs sur le total formé au passif par les créances des tiers, les amortissements et les provisions justifiés ».

Or, l'article 141-3 du CID limite le champ d'application « aux amortissements réellement effectués dans la limite de ceux qui sont admis » et aux provisions constituées « en

⁷⁸Idem, p 52.

⁷⁹CF. Article 718 du code de commerce.

vue de faire face à des pertes ou charges nettement précisées et que des événements en cours rendent probables, à condition qu'elles aient été constatées dans les écritures de l'exercice et figurent au relevé des provisions ».

Ces conditions de fond et de forme imposées par la règle fiscale pour l'admission en déductibilité des charges d'amortissements et de provisions constituent les principales sources de divergences avec les règles comptables qui, ayant pour objectif de présenter une image fidèle de la situation financière de l'entreprise.

Les divergences inhérentes entre les règles comptables et fiscales ne se limitent pas au niveau de principe de prudence, mais elles s'étendent également au principe de rattachement des charges aux produits.

3.3 Le principe de rattachement des charges aux produits

Pour déterminer le résultat de l'exercice, il est nécessaire de rattacher chaque opération à l'exercice dans lequel elle trouve directement son origine. Le principe de rattachement des charges aux produits qui est le corollaire de l'indépendance des exercices⁸⁰, consiste à établir une correspondance directe ou indirecte entre les produits et les charges de l'entreprise.

En effet, lorsque des revenus sont comptabilisés au cours d'un exercice, toutes les charges ayant concouru à la réalisation de ces revenus doivent être déterminées et rattachées à ce même exercice.

Sur le plan fiscal, l'application du principe de l'annualité de l'impôt conduit à refuser la déductibilité des charges afférentes aux exercices antérieurs et non prise en compte par ces mêmes exercices.

L'application stricte de cette règle amène à réintégrer toutes les charges et les pertes à l'exercice dans lequel elle a été engagée et que chaque exercice est indépendant de l'autre. Par conséquent, si une charge a été engagée au cours de l'année précédente, elle doit être imputée à l'exercice précédent et non pas à celui de l'année de la déclaration, même si ses effets continuent à avoir lieu dans celui-ci.

Ceci implique que lors d'une vérification de comptabilité par les agents de l'administration fiscale, une réintégration de toutes les charges et les pertes d'origine antérieures, ainsi que les produits acquis antérieurement.

⁸⁰B. Cloasse, « Comptabilité générale » "PCG 1999 et IAS", Economie, Paris, 7^{ème} Edition, 2001, p 58.

3.4 Le principe de prééminence du fond sur la forme

Pour que l'information reflète d'une manière fiable les transactions et autres événements qu'elle vise à représenter, il est nécessaire que ces derniers soient enregistrés et présentés en accord avec leur substance et la réalité économique, et non pas seulement leur forme juridique.

En vertu du principe de prééminence du fond sur la forme tout élément inscrit à l'actif immobilisé de l'entreprise constitue un élément de son exploitation, puisqu'elle en a la jouissance et les avantages qui lui sont liés. Ces éléments de l'actif immobilisé peuvent être soumis à la dépréciation du fait de l'usage et de temps.

Conformément à ce principe, les biens dont l'entreprise a la jouissance peuvent être inscrits à l'actif avant même que la propriété juridique ne lui soit transférée.

En revanche, sur le plan fiscal et d'après l'article 141 – 3 du CID les amortissements constituant une charge déductible du résultat de l'exercice soumis à l'IBS, et parmi les conditions de déductibilité de ces amortissements c'est que Le bien amortissable doit être la propriété de l'entreprise et doit figurer au bilan.

Seul donc peuvent figurer au bilan les immobilisations dont l'exploitant est propriétaire. Ce qui exclut donc de la pratique de l'amortissement, les biens acquis en jouissance en vertu d'un contrat de location ou de crédit-bail.

Les règles fiscales actuelles n'admettent en déduction que les charges d'amortissement relatives aux biens dont l'entreprise est propriétaire. L'importance de la notion de propriété apparaît, notamment, pour les biens exploites en crédit-bail.

Le crédit-bail est une opération commerciale et financière, réalisée par les banques et établissements financiers, ou par une société de crédit-bail légalement habilitée et expressément agréée en cette qualité, avec des opérateurs économiques nationaux ou étrangers, personnes physiques ou morales de droit public ou privé ayant pour support un contrat de location pouvant comporter ou non une opération d'achat au profit du locataire, et portant exclusivement sur des biens meubles ou immeubles à usage professionnel, sur fonds de commerce.

L'opération de crédit-bail est une opération complexe. Elle tient à la fois des caractéristiques du contrat de mandat, de celles du contrat de location et celles du contrat de promesse de vente.

Donc sur la notion de propriété que les règles fiscales divergentes considérablement avec les règles comptables.

En effet, selon cette règle comptable, l'exploitation du bien justifie son inscription à l'actif de bilan, avant même que la propriété juridique ne soit définitivement transmise à l'entreprise le droit algérien sous tendu par une conception patrimoniale du bilan n'autorise nullement l'inscription à l'actif des biens acquis en crédit-bail, le contrat de crédit-bail n'entraîne aucun transfert juridique de la propriété du bien tant que l'option d'achat n'a pas été levée par le crédit-preneur⁸¹

Par conséquent, c'est le crédit-bailleur qui déduit la charge de l'amortissement et le Crédit-preneur déduit la charge des loyers qu'il paye.

⁸¹Conseil national de la comptabilité, Bulletin avis et recommandations, N° 3, Mai 2003, p17.

Conclusion

La comptabilité et la fiscalité ne sont pas des objets techniques figés, bien qu'elles ne visent pas à en faire une présentation exhaustive, seront considérées comme trop incomplet si elles se détermineraient par une esquisse de leur dynamique qui permet aux praticiens qui leur trouvent trop patrimonial, trop passéiste et trop synthétique et, par conséquent inadapté aux nombreux problèmes liés à l'application des normes comptables d'une part, d'autre part des règles fiscales, et à la capacité de surmonter certaines des insuffisances pour décrire le comportement opportunistes des organisations qui évoluent dans un environnement économique et social qui connaît de profondes transformations.

La divergence de la réglementation comptable et fiscale lié au processus de détermination des résultats par les grandes entreprises.

Dans ce chapitre, en outre après avoir effectué une étude comparative entre les deux branches a montré l'existence de plusieurs divergences en la matière.

La comptabilité et ses principes sont pour la fiscalité un instrument utile à la détermination du résultat imposable. Par conséquent, les entreprises doivent cependant comprendre que la fiscalité représente un puissant instrument de régulation économique, et que l'impôt est évidemment indispensable car elle contribue à alimenter les ressources budgétaires de l'Etat afin de couvrir les dépenses publiques.

Chapitre IV :

La mise en place du mécanisme d'audit fiscal au sein de CDI Bejaïa cas de promotion immobilière

La théorie sans la pratique est inutile, la pratique sans la théorie est aveugle.

Emmanuel Kant

(22 Avril 1724 - 12 Février 1804)

Chapitre IV : La mise en place du mécanisme d'audit fiscal au sein de CDI Bejaia cas de promotion immobilière

Introduction

Notre objectif à travers ce chapitre est de mieux comprendre la procédure et les techniques de l'audit fiscal de l'entreprise d'une part et d'autre part de bien savoir l'incidence au niveau de l'entreprise de promotion immobilière. Cette étude a été réalisée dans le centre des impôts de la wilaya de Bejaia un organisme l'égal de vérification.

A cet effet, ce quatrième chapitre sera consacré dans un premier temps à la présentation de l'organisation de l'administration fiscale de la wilaya de Bejaia (CDI), ses structures et services d'une manière générale puis au suivi par un cas de contrôle fiscal d'une personne morale, puis en troisième section on dégagera le résultat de cette démarche et les recommandations.

Section 01 : Présentation de l'organisme d'accueil (Centre des impôts de Bejaïa).

Le système fiscal algérien vit une phase de transition, dans le but d'améliorer ses modes de gestion, administration fiscale et passée d'une administration spécialisée, organisée par nature d'impôt (inspections des impôts directs, des taxes sur le chiffre d'affaires, de l'enregistrement et du timbre), a une organisation polyvalente basée sur les missions qui lui sont confiées (assiette, vérification et contentieux) permettant une meilleure gestion de l'impôt. Et dans le cadre de la modernisation des structures, il a été créé la DGE, les CDI, et les CPI.

Le centre des impôts est un nouveau service opérationnel de la DGI chargé de la gestion des dossiers fiscaux et de la perception des impôts dus par les contribuables de taille moyenne. Sa création répond à une ambition nouvelle, celle d'une administration transparente, disponible, réceptive, rapide, équitable, principaux facteurs à partir desquels le citoyen évalue la qualité des services d'une administration.

Nous présentons dans cette section : la mise en place des CDI, leur mission puis leur objectif et enfin leurs différents services.

1.1 Mise en place des CDI

Le CDI s'occupe des entreprises (société et personnes physiques) relevant du régime réel d'imposition (à l'exception de celles relevant de la DGE), ainsi que les professions libérales.

Sa compétence territoriale tend à correspondre autant que possible à celle de la DIW, sauf pour les grands centres urbains pour le nombre de dossiers peut excéder 12000, d'où la création d'un ou dans ce cas plusieurs autres centres.

Il est Également envisagé la création d'antennes de gestion pour les agglomérations éloignées dans le but d'éviter la multiplicité des centres de petite taille.

Le but derrière le lancement de ce projet c'est bien de développer le sens de l'organisation et de responsabilité au sien de son personnel d'un côté, et de donner l'image aux contribuables d'une DGI tournée vers la transparence et l'efficacité de d'un autre côté.

1.2 Missions du CDI

Le CDI est dédié aux PMI-PME et les professions libérales, de ce fait il gère l'ensemble des impôts des contribuables relevant de sa compétence sur la base d'un dossier unique regroupant toutes les informations relatives au contribuable, à l'exception de la taxe foncière qui reste jusqu'à la création des services fonciers spécialisé, gérée par les inspections.

Il est envisagé dans ce cadre l'introduction d'une déclaration unique centralisant l'ensemble des affaires de tous les établissements auprès du siège ou du principal établissement, avec la possibilité pour les petits redevables de déposer leur déclaration trimestriellement à des échéances pouvant être fixées à des dates distinctes pour faciliter leur réception.

Il est également à noter que dans le cas où le domicile fiscal du chef d'entreprise se trouve en dehors du ressort du centre, le CDI assure l'imposition provisoire de l'IRG du contribuable sur la base du résultat professionnel ou du revenu des dirigeants de sociétés qui sera imputée sur l'imposition définitive établie par l'inspection du lieu de domicile fiscale.

En effet le CDI est un service extérieur opérationnel de la DGI, il est directement rattaché à la DIW dans le but de renforcer les compétences de la DRI. La stratégie de sa mise en œuvre des CDI consiste à une installation progressive en privilégiant les zones où sont concentrées les contribuables relevant du régime du réel. Ainsi la première étape sera la mise en place du CDI pilote avant de procéder à leur généralisation sur le territoire national.

1.3 Objectifs des CDI

- L'amélioration de la gestion et du contrôle des contribuables de moyenne importance relevant du régime du réel d'imposition, y compris les professions libérales ;
- La mise en place d'un interlocuteur fiscal unique pour l'ensemble des contribuables relevant de sa compétence ;
- Diminution du nombre des services de base ;
- Modernisation des procédures.

1.4 Différents services du CDI

Le centre des impôts comprend trois services principaux, une recette et deux services.

1.4.1 Le service principal gestion

Est chargé notamment de :

- La prise en charge des dossiers fiscaux des contribuables relevant du Centre des Impôts, en matière d'assiette, de contrôle fiscal et du suivi des avantages fiscaux et de l'instruction préliminaire des réclamations ;
- La validation et la présentation au chef du centre, pour homologation, des rôles et titres de recettes, en sa qualité de délégué du directeur des impôts de wilaya ;
- La proposition d'inscription des contribuables au contrôle sur pièces et/ou à la vérification de comptabilité.

1.4.2 Le service principal du contrôle et de la recherche

Est chargé notamment de :

- La mise en œuvre des procédures de recherche de l'information fiscale, de leur traitement, stockage et diffusion pour exploitation ;
- La proposition et la réalisation des opérations de contrôle au titre des vérifications sur place et du contrôle sur pièces des déclarations des contribuables relevant des Centres des Impôts.

1.4.3 Le service principal du contentieux

Est chargé notamment de :

- L'instruction de tout recours contentieux et gracieux adressé au Centre des Impôts et découlant d'impositions, majorations, amendes ou pénalités opérées par ce dernier ainsi que les demandes de remboursement de précomptes TVA ;
- Le suivi des affaires contentieuses portées devant les instances judiciaires.

1.4.4 La recette

Est chargé notamment de :

- Procéder à la prise en charge des règlements effectués par les contribuables au titre des Versements spontanés opérés ou de rôles généraux ou individuels émis à généraux ou que le suivi de leur situation en matière de recouvrement ;
- Tenir une comptabilité conforme aux règles de la comptabilité publique et présenter à la Cour des comptes les comptes de gestion établis.

1.4.5 Le service d'accueil et d'information

Est chargé, sous l'autorité du chef de l'organisation de l'accueil et de l'information des contribuables :

- La diffusion, à l'intention des contribuables relevant de la compétence du Centre des Impôts, d'informations sur leurs droits et obligations fiscales.

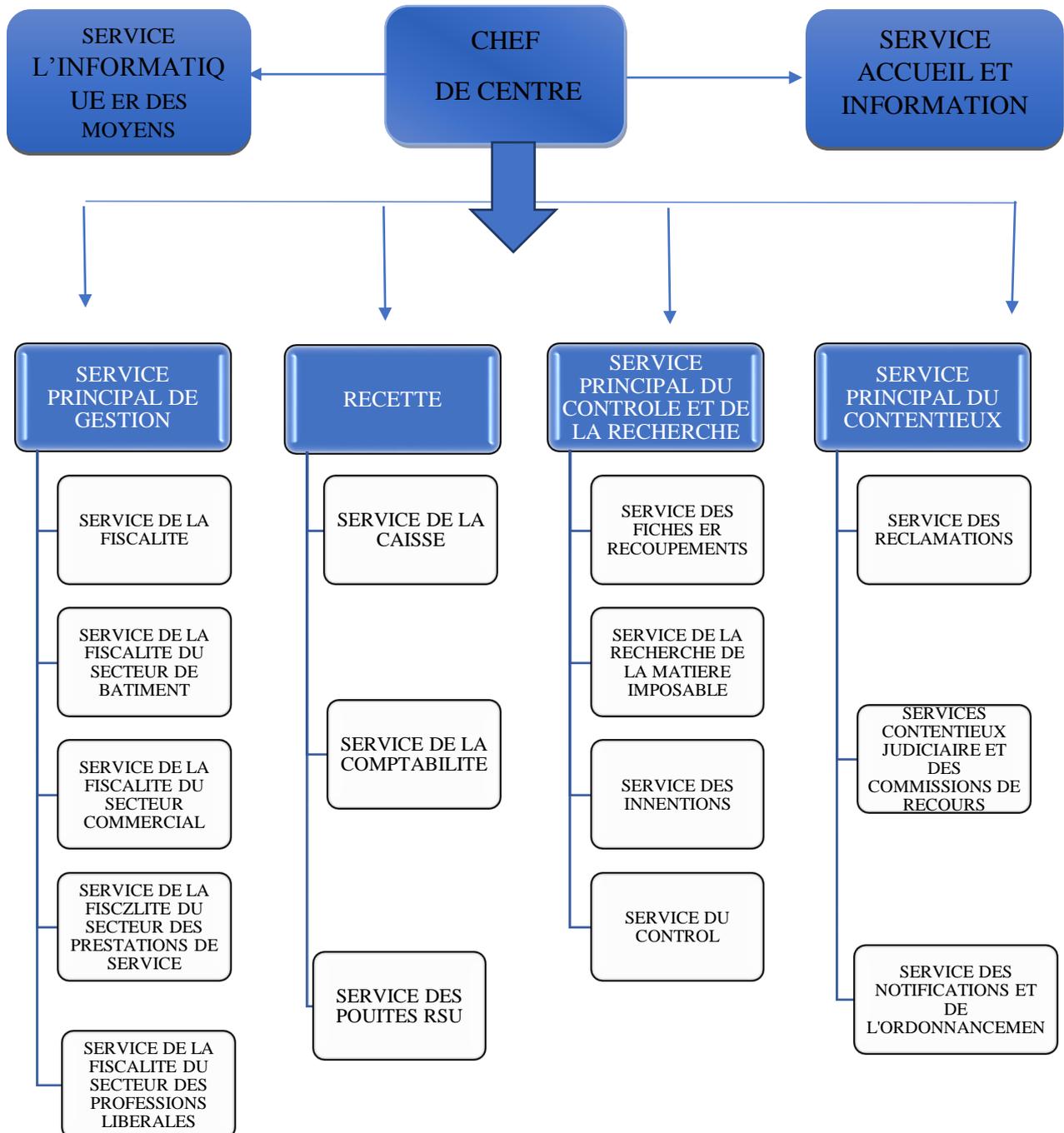
1.4.6 Le service de l'informatique et des moyens

Est chargé notamment de :

- L'exploitation et la sécurisation des applications informatiques, ainsi que de la gestion des habilitations et des autorisations d'accès correspondantes ;
- Du recensement des besoins des services en matériel et autres fournitures.

Schématiquement, l'organisation du CDI se décline comme suit :

Figure N°06 : Schéma organisationnel du CDI



Source : documents interne de CDI du Bejaia

Section 2 : Mise en œuvre de la mission de l'audit fiscal de l'entreprise au sein de CDI

Le cas étudié s'agit d'une personne morale (SARL) qui exerce l'activité de promotion immobilière dans la wilaya de Bejaia. La SARL a fait l'objet d'une vérification fiscale de comptabilité pour les exercices suivants : 2016,2017,2018 et 2019.

2.1 Définition

Promotion immobilière : L'ensemble des opérations de mobilisation de ressources foncières et financières ainsi que le management de projets immobiliers.

Projet immobilier : L'ensemble des activités relatives à la construction, l'aménagement, la réfection, la restauration, la rénovation, la réhabilitation, la restructuration et le confortement de constructions destinées à la vente et/ou à la location y compris l'aménagement de terrains destinés à recevoir des constructions ;

Promoteur immobilier : Est promoteur immobilier, au sens de la présente loi, toute personne physique ou morale initiant la réalisation de nouveaux projets, la restauration, la réhabilitation, la rénovation, la restructuration, ou le confortement de constructions nécessitant l'une de ces interventions ou aménagement et l'habilitation de réseaux, en vue de les vendre ou de les louer ;

2.2 Les travaux préliminaires

Consécutivement à l'avis de vérification n°7899/20 du 25/03/2020, à la notification primitive n° 9875/20 du 15/08/2020 remise le 25/08/2020 et à votre réponse reçue le 25/09/2020, nous vous notifions les bases définitivement retenues par le service, concernant les impôts et taxes auxquels votre activité est assujettie et ce, au titre des exercices 2016, 2017, 2018 et 2019 inclus.

Tableau N°04 : Présentation simplifié de la SARL

Raison sociale	Sarl ADHRAR CONSTRUCTION
Activité	PROMOTION IMMOBILIERE
Adresse	Bat K5 N°0128 Quartier Seghir BEJAIA
Nis n°	0009887985668062
N° Article	064531540156
Date de début d'activité	28/02/2011
Comptes bancaires	- N° 001214788784514 CNEP BEJAIA 802 LIBERTE -N°0054 98455654 06 BNA AGENCE BEJAIA -N° 0021547844524144 45 BNA AGENCE TAZMALT

Source : élaboré par nos soins à base des documents internes de l'administration fiscale.

2.3 Position fiscale

Votre activité de promotion immobilière est soumise :

- À la TAP conformément à l'article 217 du CID ;
- À la TVA conformément à l'article 02 du code de TVA ;
- À l'IBS conformément à l'article 150 du code des impôts directs ;
- À l'IRG /RCM, conformément à l'article 46 du code des impôts directs ;
- A l'IRG / salaires conformément à l'article 66 et 67 du code des impôts directs ;
- Aux droits de timbre conformément à l'article 100 du code de l'enregistrement et du timbre ;
- Taxe d'apprentissage, taxe de la formation professionnelle.

2.4 Procédure

- Avis de vérification N° 7899 /DIWB/SDCF/20 ; du 25/02/2020 remis le : 01/04/2020 contre accusé de réception accompagné de la charte du contribuable vérifié ;
- Intervention sur place effectuée le : 13 / 04/ 2020. ;
- Demande de domiciliation des travaux de vérification dans les bureaux de l'administration fiscale, acceptée par le service ;
- Décharge de réception des documents comptable du 13/04/2020 ;

- Invitation au débat contradictoire clôturant les travaux de vérification remise le 10/08/2020.
- Séance débat contradictoire effectué le 13/08/2020.
- La notification primitive 9875 du 15/08/2020 remise le 25/08/2020.
- La réponse à la notification primitive reçue le 25/09/2020.

2.5 Comptabilité :

L'examen des documents et pièces comptables en la forme et dans le fond fait ressortir les observations et anomalies suivantes :

A/ Sur le plan forme :

- ❖ **Le livre centralisateur :** Est côté et paraphé par le tribunal De BEJAIA le : 05/08/2013 Pour recevoir les écritures comptables jusqu'au 31/12/2019.
- ❖ **Le livre d'inventaire :** Est côté et paraphé par le tribunal De BEJAIA le : 29/11/2013, les dernières écritures passées sont celles afférentes à l'exercice 2019.
- ❖ **Le livre de paie :** Est côté et paraphé par le tribunal De BEJAIA le : // sous le n°/ les dernières écritures passées sont celles afférentes à l'exercice 2019.

B/ Dans le fond :

En application des dispositions de la loi N°12-04 du 17/02/2011, et le décret exécutif N°12-84 du 20/02/2012 relatives aux règlements et à la gestion de l'activité des promoteurs immobiliers, et en application de l'article N°140-3 du CID (art 04 LFC 2009), qui détermine les règles et les modalités de la comptabilisation des charges et des produits pour le dégagement du bénéfice d'un exercice fiscale.

Donc le bénéfice de chaque exercice doit être dégagé suite à la comptabilisation des charges réelles engagées et les produits prévisionnels **à l'avancement.**

De ce qui précède le service procédera à la rectification et la détermination des résultats par la méthode à l'avancement développée ci-dessus, en tenant compte de la ventilation des charges globales prévisionnelles et les produits globaux prévisionnels pour chaque projet communiqué par vos Soins.

3 Détermination du taux d'avancement :

Le taux d'avancement= les charges réelles de l'exercice / les charges prévisionnelles globales du projet (le contrat à long terme).

Le taux d'avancement doit être déterminé de la manière suivante :

- **Le projet de 144 logements promotionnels avec services à la commune de BEJAIA, achevé en 2019, mais aucun acte de vente n'a été établi au profit des acquéreurs. Début de travaux en 2016.**

❖ Tableau N°05 : Les charges comptabilisées pour chaque exercice

Année	Montant
2016	183 493 931
2017	206 163 737
2018	155 301 382
2019	94 127 040
Total des charges	639 086 090

Source : élaboré par nos soins à base des documents internes de l'administration fiscale.

❖ Tableau N°06 : Le taux d'avancement de chaque exercice

Année	Calcule	Le taux d'avancement
2016	183 493 931/ 639 086 090	28.75%
2017	206 163 737/ 639 086 090	32.25%
2018	155 301 382/639 086 090	24.30%
2019	94 127 040 /639 086 090	14.70%
Total	639 086 090/639 086 090	100%

Source : élaboré par nos soins à base des documents internes de l'administration fiscale.

4 /-Détermination Des Chiffres D'affaires prévisionnels :

Le CA Prévisionnel de l'exercice = CA Prévisionnel Global du Projet X Taux D'avancement des travaux.

Chapitre IV La mise en place du mécanisme d'audit fiscal au sein de CDI Bejaia cas de promotion immobilière

• Le projet de 144 logements promotionnels avec services à la commune de BEJAIA.

➤ **Le Chiffre d'affaires Prévisionnel Du Projet : 883 928 920 DA**

➤ CA Prévisionnel De l'année 2016 = $883\,928\,920 \times 28.75\% = 254\,129\,560.00$ DA.

➤ CA Prévisionnel De l'année 2017 = $883\,928\,920 \times 32.25\% = 285\,067\,070.00$ DA.

➤ CA Prévisionnel De l'année 2018 = $883\,928\,920 \times 24.30\% = 214\,794\,727.00$ DA.

➤ CA Prévisionnel De l'année 2019 = $883\,928\,920 \times 14.7\% = 129\,937\,550.00$ DA.

5/-Les Ecart Sur Chiffres D'affaires Dégagés :

Les écarts dégagés entre les CA Prévisionnels et Les CA Déclarés sur TCR seront imposés en matière de L'IBS.

❖ Les CA Déclarés par le contribuable :

➤ Année 2016 : **150 000 000.00 DA.**

➤ Année 2017 : **170 500 000.00 DA.**

➤ Année 2018 : **120 000 000.00 DA.**

➤ Année 2019 : **100 800 000.00 DA.**

L'écart imposable : = CA prévisionnel- CA Déclaré

❖ Tableau N°07 : L'écart imposable sur le chiffre d'affaires

	2016	2017	2018	2019
CA Prévisionnel	254 129 560	285 067 070	214 794 727	129 937 550
CA Déclarés par le contribuable	150 000 000	170 500 000	120 000 000	100 800 000
L'écart Imposable	104 129 560.00	114 567 070.00	94 794 727.00	29 137 550.00

Source : Elaboré par nos soins à base des documents internes de l'administration fiscale.

6 Constatation de la TVA

6.1 Durant les années 2016

Le contribuable a déduit la **TVA** sur des factures d'entretiens d'un véhicule de tourisme qui ne figure pas sur l'actif de l'entreprise, le montant est à reverser :

- Facture N° 01704 du 14/03/2016, XY BEJAIA.
 - Montant en HT= 100 000 .00 TVA= **17 000.00 DA**
- Facture N° 35501 du 16/03/2016, XY BEJAIA.
 - Montant en HT= 200 000.00, TVA= **34 000.00 DA**
- Facture N° 01704 du 14/03/2016, XY BEJAIA.
 - Montant en HT= 50 000.00, TVA= **8 500.00 DA**
- Facture N° 01749 du 16/03/2016, XY BEJAIA.
 - Montant en HT= 10 000.00, TVA= **1 700.00 DA**
- Facture N° 03482 du 27/05/2016 XY BEJAIA.
 - Montant en HT=1000, TVA= **170.00 DA**
- Facture N° 06242 du 15/09/2016 XY BEJAIA.
 - Montant en HT= 1000.00, TVA= **170.00 DA**
- Facture N° 08355 du 13/12/2016, XY BEJAIA.
 - Montant en HT= 1000, TVA= **170.00 DA**

6.2 Durant l'année 2017

Le contribuable a comptabilisé des factures d'achats et de sous-traitante dont le montant global en TTC est supérieur à 100 000DA, ces dernières sont réglées par caisse, le montant de la TVA est à reverser.

- La facture N° 001 du 19/06/2017, établie par Z.H à TIMZRIT BEJAIA.
 - Montant en HT= 2000 000.00, TVA= **380 000.00 DA.**
- La facture N° 460 du 29/08/2017, établie par BN à BEJAIA.
 - Montant en HT= 3 200 000.00, TVA= **608 000.00 DA.**

7 Taxe d'apprentissage

Le contribuable procéder à la déduction de la taxe d'apprentissage et la taxe de la formation professionnelle durant les années 2016, 2017,2018 et 2019 du bénéfice, alors que

les lois et textes qui régissent ces taxes sont des charges non déductibles, donc ces montants sont à réintégrées au bénéfice.

- Année 2016 : **800 000 DA.**
- Année 2017 : **950 000 DA.**
- Année 2018 : **180 000 DA.**
- Année 2019 : **314 405DA.**

8 constatation des retraits bancaire

Le contribuable a fait des retraits sur le compte bancaire BNA TAZMALT non comptabilisés : sont appréhendés en distributions occultes en vertu de l'article 46 du CIDTA.

1. Retrait du 15/02/2016 d'un montant de **5 000 000.00 DA**
2. Retrait du 29/06/2017 d'un montant de **300 000.00 DA**
3. Retrait du 24/08/2018 d'un montant de **8 000 000.00 DA**
4. Retrait du 25/12/2019 d'un montant de **1000 000.00 DA**

En dépit de ce qui précède, la comptabilité est jugée dans l'ensemble régulière, la méthode contradictoire sera suivie pour la rectification de vos bases d'imposition, conformément aux dispositions de l'article 42du Code des Procédures Fiscales (CPF).

Sous réserve des dispositions de l'article 96 ci-dessous, lorsque la vérification de comptabilité au titre d'une période déterminée, au regard d'un impôt ou taxe ou d'un groupe d'impôts ou taxes, est achevée et sauf cas où le contribuable abusé de manœuvres frauduleuses ou fourni des renseignements incomplets ou exacts durant la vérification, l'Administration ne peut plus procéder à une nouvelle vérification des mêmes écritures au regard des mêmes impôts et taxes pour la même période. Art 20 -08 du CPF.

Le contribuable a la possibilité de solliciter à l'arbitrage de monsieur le directeur des impôts de la wilaya de BEJAIA.

Chapitre IV La mise en place du mécanisme d'audit fiscal au sein de CDI Bejaia cas de promotion immobilière

9 Rectification des chiffres d'affaires :

Les CA sont rectifiés à partir de ceux déclarés augmentés des écarts sur les chiffres d'affaires pour les années 2016, 2017, 2018 et 2019 calculés selon la méthode à l'avancement.

❖ Tableau N°08 : Ecart sur Chiffre d'affaires

Libellé	EX 2016	EX 2017	EX 2018	EX 2019
CA Déclaré	150 000 000.00	170 500 000.00	120 000 000.00	100 800 000.00
CA rectifié	254 129 560.00	285 067 070.00	214 794 727.00	129 937 550.00
Ecart	104 129 560.00	114 567 070.00	94 794 727.00	29 137 550.00

Source : Elaboré par nos soins à base des documents internes de l'administration fiscale.

9.1 Taxes sur les chiffres d'affaires

A/-Taxe sur l'activité Professionnal - TAP

Aucun acte de vente n'a été établi, vos chiffres d'affaires sont maintenus en l'absence d'éléments nouveaux.

Tableau N° 9 : Taxes sur la TAP

Libellé	EX 2016	EX 2017	EX 2018	EX 2019
CA Déclaré	0	0	0	0
CA imposé G50	0	0	0	0
Ecart	0	0	0	0
Droits sur écart	0	0	0	0
TVA à reverser (1)	0	0	0	0
Total TVA à rappeler	0	0	0	0
Pénalités	0	0	0	0
Total	0	0	0	0

Source : Elaboré par nos soins à base des documents internes de l'administration fiscale.

B/-Taxe sur la valeur ajoutée TVA

Aucun acte de vente n'a été établi, vos chiffres d'affaires sont maintenus en l'absence d'éléments nouveaux.

❖ **Tableau N°10 : Liquidation de la TVA**

Libellé	EX 2016	EX 2017	EX 2018	EX 2019
CA Déclaré	00	00	00	00
CA imposé G50	00	00	00	00
Ecart	00	00	00	00
Droits sur écart	00	00	00	00
TVA à reverser (1)	61 710.00	988 000.00	00	00
Total TVA à rappeler	61 710.00	988 000.00	00	00
Pénalités	9 256.00	247 000.00	00	00
Total	70 966.00	1 235 000.00	00	00

Source : élaboré par nos soins à base des documents internes de l'administration fiscale.

10 Rectification du l'IBS

Les bénéfices sont rectifiés à partir de ceux déclarés augmentés des écarts sur les chiffres d'affaires pour les années 2016, 2017,2018 et 2019.

S'agissant de la taxe d'apprentissage et de la formation professionnelle sera réintégré au bénéfice des années 2016, 2017,2018 et 2019.

❖ **Tableau N° 11 : Rectification de L'IBS**

Libellé	EX 2016	EX 2017	EX 2018	EX 2019
Bénéfice Déclaré	11 039 433	13 790 835	12 929 607	9 721 770
+ Ecart sur Chiffre d'affaires	104 129 560.00	114 567 070.00	94 794 727.00	29 137 550.00
+ Taxe d'apprentissage	800 000.00	950 000.00	180 000.00	314 405.00
Bénéfice Rectifié	115 968 993.00	129 307 905.00	107 904 334.00	39 173 725.00
Ecart	104 929 560.00	115 517 070.00	94 974 727.00	29 451 955.00

Source : élaboré par nos soins à base des documents internes de l'administration fiscale.

❖ **Tableau N°12 : Liquidation de l'IBS et pénalités**

Libellé	Ex 2016	Ex 2017	Ex 2018	Ex 2019
Rehaussement du bénéfice	104 929 560.00	115 517 070.00	94 974 727.00	29 451 955.00
IBS à rappeler	27 281 686.00	30 034 438.00	24 693 429.00	7 657 508.00
Pénalité	6 820 412.00	7 508 610.00	6 173 357.00	1 914 377.00
Total à Payer	34 102 098.00	37 543 048.00	30 866 786.00	9 571 885.00

Source : élaboré par nos soins à base des documents internes de l'administration fiscale.

11 Calcul des droits IRG/RCM :

Le contribuable a effectué des retraits de la BNA TAZMALT qui ne sont pas comptabilisés pour les exercices 2016, 2017, 2018 et 2019.

Selon l'article 46 de CID, la déduction de l'IBS rappelé sont appréhendés comme revenu des capitaux mobiliers seront soumis à l'IRG/RCM au taux libératoire de 10% ou 15%.

❖ **Tableau N°13 : Liquidation des droits IRG/RCM**

Libellé	Ex 2016	Ex 2017	Ex 2018	Ex 2019
+Retraits sur le compte BNA TAZMALT Non comptabilisé	5 000 000 .00	300 000.00	8 000 000 .00	1000 000 .00
BASE IRG/RCM	5 000 000 .00	300 000.00	8 000 000.00	1000 000 .00
Taux IRCM	10%	15 %	15 %	15 %
IRCM à rappeler	500 000.00	45 000,00	1 200 000,00	150 000,00
Taux pénalité	25%	25%	25%	25%
Pénalité	125 000.00	11 250.00	300 000.00	37 500,00
Total à rappeler	625 000.00	56 250.00	1 500 000.00	187 500.00

Source : élaboré par nos soins à base des documents internes de l'administration fiscale.

❖ **Tableau N° 14 : Récapitulatif des droits, majorations et pénalités**

DISIGNATION	EX 2016	EX 2017	EX 2018	EX 2019
Droits TAP	00	00	00	00
Majorations TAP	00	00	00	00
TOTAL 01	00	00	00	00
Droits TVA	61 710.00	988 000.00	00	00
Pénalités TVA	9 256	247 000.00	00	00
TOTAL 02	70 966.00	1 235 000.00	00	00
Droits IBS	27 281 686.00	30 034 438.00	24 693 429.00	7 657 508.00
Majorations IBS	6 820 412.00	7 508 610.00	6 173 357.00	1 914 377.00
TOTAL 03	34 102 098.00	37 543 048.00	30 866 786.00	9 571 885.00
Droits IRCM	500 000.00	45 000.00	1 200 000.00	150 000.00
Majorations IRCM	125 000.00	11 250.00	300 000.00	37 500.00
TOTAL 04	625 000.00	56 250.00	1 500 000.00	187 500.00
TOTAL Générale	34 798 064.00	76 377 346.00	32 366 786.00	9 759 385.00
TOTAL des 4 exercices	153 301 581.00			

Source : élaboré par nos soins à base des documents internes de l’administration fiscale.

12/-La clôture de la vérification

Après l’achèvement des travaux de vérification et l’envoi de la notification définitive au contribuable, le vérificateur procède aux travaux de clôture suivant :

- Emission du rôle ;
- Annotation du dossier fiscal ;
- Elaboration du rapport de vérification à transmettre à la direction régionale Sétif ;
- Restitution du dossier fiscal au service de gestion.

De même, le vérificateur informe le contribuable des droits de recours dans le cadre du contentieux en cas de non satisfaction de ladite régularisation.

Section 3 : Résultats et recommandation

3.1 Résultats

Résultat de cette entreprise qui a négligé la fonction de l'audit fiscale a une conséquence sur son développement et ça richesse. On observe alors que par rapport à l'audit fiscal le contrôle fiscal a le pouvoir de la sanction et de redressement qui peut aller j'asque à 4 à 6 ans de vérification et de redressements.

3.2 Recommandations

Après notre étude nous pouvons recommander les entreprises de faire Apple a un service d'audit fiscal, soit par l'intégrer comme une fonction de l'entreprise ou par un professionnel externe d'audit, pour éviter le redressement fiscal comme ce cas précédent, et aussi pour adapter l'organisation comptable aux besoins fiscaux.

Etant donné les irrégularités relevées, nous estimons que la définition des procédures efficaces de saisie et d'imputation, d'analyse et de justifications comptables et de rapprochements comptabilité-fiscalité s'avère nécessaire du fait que lesdites procédures permettent de réduire les risques fiscaux d'origines comptable.

La mise en place d'une procédure permettant un rapprochement systématique de la comptabilité avec les bases déclarées. Ce rapprochement concerne le CA déclaré au titre de la TVA et TAP avec le chiffre d'affaires comptabilisé.

Tout cela pour assurer une gestion fiscale saine et rationnelle au niveau de l'entreprise.

Conclusion

Cette étude pratique nous a permis de comprendre et analyser les différents documents fiscaux et comptables de SARL Adhrar construction, et de connaître les procédures d'audit et du contrôle et plus essentiellement les rectifications de la comptabilité et les redressements fiscaux effectués pour essayer de donner nos recommandations aux entreprises sur la base de cette petite étude.

Conclusion générale

Conclusion générale

Ce mémoire avait pour objectif de montrer l'importance de l'audit fiscal au sein des entreprises. Ces dernières sont confrontées à une législation fiscale instable et complexe qu'il faut suivre régulièrement.

L'audit fiscal est l'examen approfondi des traitements afférents aux questions fiscales de l'entreprise. On repère ainsi deux critères fondamentaux régissant cet examen à savoir la régularité et l'efficacité.

En effet, un contrôle fiscal peut avoir lieu à n'importe quel moment, et toute détection d'erreurs ou de fraudes, expose l'entreprise à des sanctions qui peuvent être lourdes. L'audit fiscal et le contrôle fiscal des missions complètement identique, cette dernière est effectuée par l'administration fiscale et a le pouvoir de redressement (détection d'irrégularités commises par cette dernière). Quant à l'audit fiscal, intervient afin d'éviter à ce que cela se produise. Il est effectué par un professionnel compétent qui analyse la situation fiscale de l'entreprise sur deux champs :

- L'examen de la régularité fiscale qui est un moyen de vérification du respect des règles fiscales en vigueur auxquelles l'entreprise est soumise.
- L'examen de l'efficacité fiscale qui mesure l'aptitude d'une entreprise à mobiliser les ressources du droit fiscal dans sa gestion afin de parvenir aux objectifs fixés.

Toutefois, l'audit fiscal n'a pas pour objectif de trouver les moyens permettant la tricherie ou le camouflage des fraudes fiscales. Mais, il s'agit d'éliminer ou de minimiser la charge fiscale de l'entreprise tout en respectant les dispositions légales et fiscales en vigueur et en profitant des avantages offerts aux contribuables.

La comptabilité et la fiscalité ne sont pas des objets techniques figés, bien qu'elles ne visent pas à en faire une présentation exhaustive, seront considérées comme trop incomplet si elles se détermineraient par une esquisse de leur dynamique qui permet aux praticiens qui leur trouvent trop patrimonial, trop passéiste et trop synthétique et, par conséquent inadapté aux nombreux problèmes liés à l'application des normes comptables d'une part, d'autre part des règles fiscales, et à la capacité de surmonter certaines des insuffisances pour décrire le comportement opportunistes des organisations qui évoluent dans un environnement économique et social qui connaît de profondes transformations.

Bibliographie

Bibliographie

Ouvrage :

- ALEXANDRE Jean, « Droit fiscal algérien » édition office des publications universitaires, Alger, 1984.
- ARNAUD DE BISSY, « comptabilité et fiscalité », Edition Lexis Nexis, France, 2014.
- B. ABDELKADER, « l'audit fiscal importance et enjeux cas de l'Algérie », international journal of Economics & Strategic Managment of business process (ESMB), 2018.
- B. Cloasse, « Comptabilité générale » “PCG 1999 et IAS“, Economie, Paris, 7ème Edition, 2001.
- Charles aime, marc rochedy, « aide-mémoire droit fiscal », Dalloz, 8ème éditions, France, 2003.
- Caspar. B et Enselm. G, « Comptabilité approfondie et révision », Litec, Paris, 3ème Edition, 2000.
- Christian de lauzaigne, Marie-Hélène stauble de lauzaigne, droit fiscal, Edition Dalloz, Paris, 2009.
- CHRISTINE COLLETTE, « Gestion fiscale des entreprises », Edition ellipses, paris, 1998.
- E. DISLE et J. SARAF, Droit fiscal manuel et applications Edition DUNOD, paris, 2009.
- Gilles DEDEURWAEARDER, « théorie de l'interprétation et droit fiscal », Edition Dalloz, 2010.
- G. Melyon & R. Noguera, « Comptabilité générale », Eska, Paris, 3ème Edition, 2001.
- Hamzaoui, gestion des risques de l'entreprise et contrôle interne, Edition d'organisation, 2008.
- Ikram Gheriss, « La performance du contrôle fiscal », France, 2007.
- M. Chadefaux, « l'audit fiscal », Edition Litec, 1987.
- M. Colin, « La vérification fiscale », édition Economica, paris 1985.
- Michel. Bouvier, introduction au droit fiscal général et à la théorie de l'impôt, Lextenso, 11e édition, Paris, 2012.
- OBERT, Robert, pratique internationale de la comptabilité et de l'audit. Paris, DUNOD Editions, 1994.

Bibliographie

- P. Bongon et M. Vallee, « Audit et gestion fiscale », éd. Clef. Atd, 1986.
- Raffournier. B, « Les normes comptables internationales (I.A.S) », Economica, Paris, 1996.
- Rédha khelassi, « Précis d'audit fiscal de l'entreprise », édition BERTI, Alger, 2013.
- ROBERT REBELLE, le contrôle interne : mettre hors risque l'entreprise, édition Hartman, 1999.

Autres documents :

- A. Bissade, Cours de droit fiscal, IEDF, Koléa, 2002.
- Cours droit fiscal IEDF, Ahmed SADOUDI, Année 2010.

Sites web :

- <http://www.ifac.org>
- <https://webtv.univ-bejaia.dz/>
- <https://www.sndl.cerist.dz>
- www.dspace.com
- www.mfdgi.gov.dz

Seminaries et colloques:

- Ouverture de la Journée d'étude sur La comptabilité et fiscalité : Interdépendance entre les règles comptables et fiscales, Université Abderrahmane MIRA de Bejaia dimanche 16 décembre 2018.

Codes et Lois / guides fiscaux / textes législatives :

- Guide de contribuable CDI, 2021.
- Code de commerce.
- Code des Impôts Directs et Taxes Assimilées (CIDTA),
- Guide pratique de la TVA 2021.

Bibliographie

- Code des procédures fiscales (CPF).
- Code des taxes sur le chiffre d'affaires.
- Cf. Article 06 du décret exécutif n°08-156 du 26 mai 2008.
- Les règles régissant l'activité de promotion immobilière.
- lois de finance.

Normes :

- Conseil national de la comptabilité, Bulletin avis et recommandations, N°03, Mai 2003.
- IFACI-IAS, les mots de l'audit, Edition liaisons, 2000, normes.
- Normes comptables international (IAS).

Mémoires en ligne :

- M.MOHAMED BEN HADJ SAAD, « l'audit fiscal dans les PME », faculté des sciences économique, université de Sfax, mémoire en ligne, 2009.
- <http://www.memoireonline.com/01/17/9560/Amélioration-de-la-démarche-d'audit-fiscal-au-sein-d'une-entreprise>.
- [Http //www.memoireonline.com//12/08/1752/m-l'audit-de-la-régularité-et-de-l'efficacité-fiscal](Http://www.memoireonline.com//12/08/1752/m-l'audit-de-la-régularité-et-de-l'efficacité-fiscal).

Mémoires :

- MAHTOUT.S et AKNAOUI.T, mémoire de fin de cycle en vue d'obtention du diplôme de master, « la conception et le contrôle sur pièce du résultat de l'exercice dans le cadre d'une approche fiscale. Cas : Inspection des impôts de Bejaia-Naceria », Université A. Mira-Bejaia, 01/07/2012.
- M. BEN SASSI, mémoire pour l'obtention du diplôme d'expert-comptable « L'audit fiscal : Démarche à suivre et diligences spécifiques à la mission spéciale du commissaire aux compte relative à la restitution du Crédit d'impôt et du crédit de tva », institut supérieur de comptabilité et d'administration des entreprises, université de la MANOUBA, Décembre 2017.

Annexes

Annexes

Annexe 01

A,

3614004

الجمهورية الجزائرية الديمقراطية الشعبية

REPUBLIQUE ALGERIENNE DEMOCRATIQUE ET POPULAIRE

MINISTERE DES FINANCES
DIRECTION GENERALE DES IMPOTS

وزارة المالية
المديرية العامة للضرائب

Dzi de SETIF Dzu de BEJAIA
Cdi BEJAIA

Référence N° 7899/20

Lettre avec
A.R
N°

SARL ADHRAR^A CONSTRUCTION
BAT K5 N°0128 Quartier BEJAIA
BEJAIA

BEJAIA

Le 22/03/2020

Avis de Vérification de Comptabilité

Nous avons l'honneur de vous faire connaitre que sauf demande contraire de votre part et acceptée par le service, nous nous présenterons à votre établissement le 13/04/2020 à 10 H, à l'effet de vérifier au titre des exercices 2016, 2017, 2018, 2019 l'ensemble de vos déclarations fiscales et opérations susceptibles d'être examinées, se rapportant aux impôts, droits et taxes ci-après, désignés : TVA, TAP, JBS, IRG, RCM, taxes foncières, droits de timbre.

Nous vous saurons gré de bien vouloir tenir à notre disposition vos documents comptables et pièces justificatives et dans la mesure où votre comptabilité est informatisée, l'ensemble des informations, données et traitements visés à l'article 20-3 du Code des Procédures Fiscales.

Au cours de ce contrôle, vous avez la faculté de vous faire assister par un conseil de votre choix et de demander toutes les précisions sur la conduite de cette vérification.

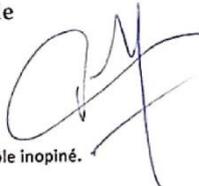
Si le contrôle fiscal envisagé ne peut être effectué en raison de votre opposition ou celle de tiers, il sera procédé en vertu des dispositions de l'article 44-1 du Code des Procédures Fiscales à l'évaluation d'office de vos bases d'imposition sans préjudice de l'application des sanctions prévues par la législation fiscale en vigueur.

- (1) Préalablement à l'examen au fond de vos documents comptables, il peut être procédé dès la remise du présent avis à la constatation matérielle des éléments physiques et de l'exploitation, de l'existence et de l'état des documents comptables (dispositions de l'article 20 du Code des Procédures Fiscales).

Je vous prie de trouver ci-joint, un exemplaire de la charte des droits et obligations du contribuable vérifié.

Veuillez agréer, Madame, Monsieur l'expression de notre parfaite considération.

Chef de brigade

X 

Nom, prénom et grade
des vérificateurs

B. N 
Inspecteur Général.

(1) À cocher en cas de contrôle inopiné.

Annexe 02

Envoyer par

Imprimer le formulaire

الجمهورية الجزائرية الديمقراطية الشعبية

Série O.n° 23

REPUBLIQUE ALGERIENNE DEMOCRATIQUE ET POPULAIRE

MINISTERE DES FINANCES
DIRECTION GENERALE DES IMPOTS

وزارة المالية
المديرية العامة للضرائب

DRI SETIF DIW BEJAIA CDI BEJAIA

Fiche de début des travaux
de Vérification

BEJAIA Le 01/04/2020

Numéro de l'affaire 28/2020
Numéro d'identification Fiscale. 0009887985668062
Nom / Prénom ou raison sociale. Sarl ADHRAR CONSTRUCTION
Activité. PROMOTION IMMOBILIERE
Adresse. Bat K5 N°0128 Quartier Seghir BEJAIA Tel.
Avis de vérification N° 7899 /DIWB/SDCF/20 du 25/02/2020
Remis-le..... 01/04/2020
Période à vérifier du 01/01/2016 .au. 31/12/2019
Noms, prénoms et grades des agents vérificateurs :
B N INSPECTEUR CENTRAL
Date de début des travaux préparatoires. 15/02/2020
Date du contrôle inopiné (1)..... /
Date d'intervention sur place (Contrôle au fond) 13/04/2020

Chef de brigade

DS

Nom/ Prénom et grade des vérificateurs

B N
INSPECTEUR CENTRAL

(1) à remplir en cas de contrôle inopiné

Annexe 03

Série O n° 21 sexes

الجمهورية الجزائرية الديمقراطية الشعبية

REPUBLIQUE ALGERIENNE DEMOCRATIQUE ET POPULAIRE

MINISTERE DES FINANCES

DIRECTION GENERALE DES IMPOTS

D R I DE SETIF

DIW DE BEJAIA / CDI DE BEJAIA

وزارة المالية
المديرية العامة للضرائب

Référence N°: 4178/20

Lettre avec
A.R.
N°

SARL ADHRAR CONSTRUCTION
BAT K5 N°0128 QUARTIER SEGHIR
BEJAIA

BEJAIA Le 15/10/2020

Notification de redressement définitive
Suite à la vérification de comptabilité
(Réponse aux observations du contribuable)

Madame, Monsieur, *le gérant*

Nous avons pris connaissance des observations que vous avez formulées en date du 25/09/2020 et du / en réponse à la notification de redressement N°9275 du 15/08/2020 et la notification complémentaire / rectificative N° / du /

Après un examen de ma part, je vous informe que :

- Les éléments qui ont été notifiés initialement sont abandonnés en totalité ;
- Les éléments qui ont été notifiés initialement sont maintenus partiellement ;
- Les éléments qui ont été notifiés initialement sont maintenus en totalité.

Les résultats notifiés ci-dessous sont définitifs.

En cas de contestations de votre part, vous avez la possibilité d'introduire une requête, dans le cadre du recours préalable, auprès de l'administration des impôts, selon le cas, au Directeur des Grandes Entreprises ou au Directeur des Impôts de Wilaya, et ce conformément aux dispositions de l'article 71 du Code des Procédures Fiscales.

La présente lettre comporte 11 feuilles, y compris celle-ci.

Veuillez agréer, madame, monsieur, l'assurance de ma considération distinguée.

Chef de brigade

X Y

Nom, Prénom et Grade
des vérificateurs

B. n
Inspecteur central

Annexe 04

Serie 0.n°21

الجمهورية الجزائرية الديمقراطية الشعبية

REPUBLIQUE ALGERIENNE DEMOCRATIQUE ET POPULAIRE

MINISTERE DES FINANCES
DIRECTION GENERALE DES IMPOTS
DRI DE SETIF
DIW DE BEJAIA

وزارة المالية
المديرية العامة للضرائب

Référence N°: 9875/20
Lettre avec
A.R.
N°

SARL ADHRAR CONSTRUCTION
BAT 45 N° 0128 Quartier SEGMID
BEJAIA
BEJAIA Le 15/08/2020

Notification de Redressement
Suite à la vérification de comptabilité

Suite à l'envoi de l'avis de vérification n°7899 du 25/03/20, vous avez fait l'objet d'une vérification de comptabilité au titre des exercices 2016, 2017, 2018, 2019, se rapportant aux impôts, droits et taxes ci-après désignés: TVA, TAP, IBS, IRG, IRCIT, taxe foncier, Droits de timbres.

En conséquence, nous avons l'honneur de porter à votre connaissance que l'administration fiscale envisage de modifier les éléments servant de base au calcul de certain impôts, droits et taxes et de vous réclamer un complément d'impôt pour les motifs exposés dans la présente notification.

Vous disposer, à compter de la réception de la présente notification, d'un délai de 40 jours pour formuler vos observations ou faire part de votre acceptation des propositions de redressement envisagées. Le défaut de réponse dans ce délai vaudra accord tacite de votre part (Art 20-6 du Code des Procédures Fiscales).

Vous pouvez également dans le cadre de votre réponse, solliciter l'arbitrage pour des questions de fait ou de droits, selon le cas, du Directeur des grandes entreprises, du directeur des impôts de willaya, du chef du centre des impôts ou du chef de service des recherches et vérifications en vertu des dispositions l'article 20-6 du Code des Procédures Fiscales.

Nous attirons votre attention que les droits rappelés dans ce cadre seront assortis des sanctions fiscales fixées par la loi. Sur votre demande et avant expiration du délai de réponse, vous pouvez solliciter toutes explications verbales utiles sur le contenu de la notification.

Vous avez la faculté de vous faire assister par un conseil de votre choix pour discuter les présentes propositions ou pour y répondre (Art 20-4 du Code des Procédures Fiscales).

La présente notification comporte _____ feuillets y compris celui-ci.
Veuillez agréer Madame, monsieur l'expression de notre parfaite considération.

Chef de brigade

X Y

Nom, prénom et grade
des vérificateurs

B. N
Inspecteur Central

Annexe 05

Envoyer par

Imprimer le formulaire

الجمهورية الجزائرية الديمقراطية الشعبية

Série O.n° 24

REPUBLIQUE ALGERIENNE DEMOCRATIQUE ET POPULAIRE

MINISTERE DES FINANCES

وزارة المالية

DIRECTION GENERALE DES IMPOTS

المديرية العامة للضرائب

DRI SETIF DIW BEJAIA CDI BEJAIA

Fiche de fin des travaux
de Vérification

BEJAIA

Le 25/10/2020

Numéro de l'affaire 28/2020

Numéro d'identification Fiscale 0009887985668062

Nom / Prénom ou raison sociale Sarl ADHRAR CONSTRUCTION

Activité PROMOTION IMMOBILIERE.

Avis de vérification N° 7899 /DIWB/SDCF/20 du. 25/02/2020

Date de fin des travaux sur place..... /

Date de notification des résultats de la vérification..... 25/08/2020

Date de notification de la position définitive de l'administration. 25/10/2020

Chef de brigade

Nom/ Prénom et Grade des vérificateurs

DS

B N
INSPECTEUR CENTRAL

Table de matières

Table des matières

Remerciement et dédicaces

Liste des abréviations

Liste des tableaux et figures

Sommaire

Introduction générale.....	1
Chapitre I : aperçu générale sur la fiscalité.....	4
Introduction	4
Section 01 : Notions de base en matière de l'impôt.....	5
1.1 Définitions et caractéristiques de l'impôt.....	5
1.1.1 Définitions.....	5
1.1.2 Caractéristiques de l'impôt.....	5
1.2 Classifications de l'impôt.....	6
1.2.1 Classification impôt directs/impôts indirects	6
1.2.2 Distinction entre impôts réels et impôt personnels	7
1.2.3 Classification fondée sur les conditions d'établissement de l'impôt	7
1.2.4 Classification économique	7
1.2.4.1 L'imposition du revenu	8
1.2.4.2 L'imposition de la dépense (impôt sur la consommation)	8
1.2.4.3 L'imposition du capital	8
1.2.5 Distinction entre impôt générale et impôt spécial	8
1.3 Distinction entre impôt et les autres contributions pécuniaires.....	8
1.3.1 Distinction entre impôt et taxe	8
1.3.2 Distinction entre impôt et redevance.....	9
1.4 Les étapes d'établissement de l'impôt.....	9
1.4.1 Champ d'application	9
1.4.2 L'assiette de l'impôt.....	9
1.4.3 Le fait générateur.....	9
1.4.4 Le calcul de l'impôt.....	10
1.4.5 Le recouvrement de l'impôt	10
Section 2 : les différentes catégories d'impôt et taxes constitutifs du système fiscal algérien	10
2.1 L'application des impôts sur les bénéfices et les revenus	10
2.1.1 L'impôt sur les bénéfices des sociétés (IBS)	11
2.1.1.2 Caractéristiques de l'IBS.....	11

2.1.1.2	Champ d'application	11
2.1.1.3	Exonération	12
2.1.1.4	Base imposable.....	13
2.1.1.5	Calcul d'impôt.....	14
2.1.1.6	Les obligations comptables et fiscales	14
2.1.2	L'impôt sur le revenu globale (IRG).....	15
2.1.2.1	Caractéristiques	15
2.1.2.2	Champ d'application	16
2.1.2.3	Taux d'imposition	16
2.1.2.4	Revenus imposables à l'IRG	16
2.1.2.5	Exonération	17
2.2	Les impôts sur le chiffre d'affaires.....	17
2.2.1	La taxe sur l'activité professionnelle (TAP)	18
2.2.1.1	Les caractéristiques de la TAP	18
2.2.1.2	Base imposable.....	18
2.2.1.3	Fait générateur.....	18
2.2.1.4	Calcul d'impôt.....	18
2.2.2	Taux sur la valeur ajoutée (TVA).....	19
2.2.2.1	Caractéristiques	19
2.2.2.2	C'est un impôt neutre	20
2.2.2.3	Champ d'application	20
2.2.2.4	Les taux de la TVA	20
2.2.2.5	TVA déductible	21
2.2.2.6	Conditions de déductibilité.....	21
2.2.2.7	Le remboursement de la TVA	21
2.3.1	Champ d'application	24
2.3.2	Calcul de L'IFU	24
2.3.3	Exonérations.....	24
2.3.4	Paiement de l'impôt forfaitaire unique (IFU).....	25
2.4.2	La taxe intérieur de consommation TIC.....	26
2.4.3	Droit de timbre	26
Section 03 : Cadre organisationnel et légal de l'administration fiscale		26
3.1	Définition de l'administration fiscale.....	26
3.2	Les organisations territoriales et régionales	27
3.2.1	A l'échelle centrale.....	27

3.2.2 A l'échelle régionale	27
3.2.3 A l'échelle Wilaya.....	27
3.2.4 A l'échelle locale.....	27
3.2.4.1 Inspection des impôts	27
3.2.4.2 Recette des impôts.....	27
3.3 Les nouvelles structures fiscales	28
3.3.1 Direction des grandes entreprises (DGE)	28
3.3.2 Centre des impôts (CDI)	28
3.3.3 Centre de proximité des impôts (CPI).....	28
3.4 Cadre légal de l'administration fiscale.....	28
Conclusion.....	31
Introduction	31
Chapitre II : L'audit fiscal	32
Section 01 : définition et objectifs de l'audit fiscal.....	32
1.1 Définition d'audit fiscal :	32
1.2 Champ d'application de la mission d'audit fiscal	33
1.3 Les objectifs de l'audit fiscal :	34
1.4 Contrôle de régularité :.....	35
1.5 Contrôle de l'efficacité.....	36
Section 02 : La démarche et technique de la mission d'audit fiscal :	37
2.1 La démarche de l'audit fiscal :	37
2.1.1 Phase préliminaire :	38
2.1.1.1 La lettre de mission et obligations de l'auditeur et de l'entreprise	38
2.1.2 Prise de connaissance générale.....	39
2.1.2.1 Les techniques d'audite utilisés.....	40
2.1.3 Evaluation du système du contrôle interne et du système d'information.....	41
2.1.3.1 Compréhension du système du contrôle interne	41
2.1.3.2 Evaluation du système du contrôle interne de l'entité en générale :.....	42
2.1.3.3 Evaluation approfondie du contrôle interne spécifique au domaine fiscal :	43
2.1.4 La vérification des opérations à caractères fiscal	45
2.1.5 Achèvement de la mission et rapport de l'audit fiscal	47
2.1.5.1 Le rapport de l'audit fiscal	47
2.1.5.2 Les recommandations.....	49
Section 03 : l'audit fiscal et le contrôle fiscal	50
3.1 Relation entre l'audit et le contrôle fiscal	50

3.1.1 Points communs et différences de l'audit fiscal par rapport au contrôle	50
3.1.2 Les limite de l'audit fiscal	52
3.2 Rapprochement entre l'audit et le contrôle fiscal.....	54
3.2.1 Ouverture de l'administration fiscale sur les concepts modernes du monde des 54	
Chapitre III : Fiscalité et comptabilité.....	59
Introduction	59
Section 01 : Autonomie et dépendance entre la comptabilité et la fiscalité.....	59
1.1 La portée fiscale des principes comptables	59
1.2 La comptabilité d'engagement	60
1.3 Le Principe de la liberté d'affectation comptable	60
1-4 Le principe de l'indépendance des exercices comptables.....	61
2. La comptabilité au service de la fiscalité	63
2.1 La comptabilité est un mécanisme du droit fiscal	64
2.2 La comptabilité est un mécanisme de vérification fiscale.....	64
2.2.1 Le droit de contrôle	64
2.2.2 Le droit d'enquête	65
2.2.3 Le droit de visite.....	66
2.2.4 Le droit de reprise.....	66
2.2.5 Le droit de communication.....	67
3. La primauté des règles fiscales sur les règles comptables	68
3.1 Les prévalences induites par des exigences juridiques	68
3.2 Les prévalences induites par des exigences politiques.....	69
3.3 Les prévalences induites par les exigences économiques	69
Section 02 : les points de divergences entre les règles comptables et les règles fiscales.....	69
2.1 Notion de divergences éventuelles	70
2.2 Les différences permanentes	71
2.3 Les différences temporaires ou temporelles.....	71
3 Les principales divergences découlant de l'application de certains principes	72
3.1 Le Principe des Coûts Historiques	72
3.1.1 Fondements du Principe	72
3.1.2 Distorsions au principe des coûts historiques au regard du bilan.....	73
3.2 Le principe de prudence	73
3.3 Le principe de rattachement des charges aux produits.....	75
3.4 Le principe de prééminence du fond sur la forme.....	76
Conclusion.....	78

Chapitre IV : La mise en place du mécanisme d’audit fiscal au sein de CDI Bejaia cas de promotion immobilière	78
Introduction	78
Section 01 : Présentation de l’organisme d’accueil (Centre des impôts de Bejaïa).	79
1.1 Mise en place des CDI	79
1.2 Missions du CDI.....	80
1.3 Objectifs des CDI.....	80
1.4 Différents services du CDI.....	80
1.4.1 Le service principal gestion.....	80
1.4.2 Le service principal du contrôle et de la recherche	81
1.4.3 Le service principal du contentieux.....	81
1.4.4 La recette	81
1.4.5 Le service d’accueil et d’information.....	82
1.4.6 Le service de l’informatique et des moyens	82
Section 2 : Mise en œuvre de la mission de l’audit fiscal de l’entreprise au sein de CDI ...	84
2.1 Définition	84
2.2 Les travaux préliminaires	84
2.3 Position fiscale	85
2.4 Procédure.....	85
2.5 Comptabilité :	86
Section 3 : Résultats et recommandation	95
3.1 Résultats	95
3.2 Recommandations	95
Conclusion.....	96
Conclusion générale	97
Liste de bibliographie.....	99
Annexes	103
Table des matières.....	109

Résumé

Au plan de la vie quotidienne de l'entreprise, qui comprend l'activité ordinaire, l'activité nouvelle et un programme de recherche ou bien une décision d'investissement ; tous ces événements comportent des aspects fiscaux qu'on doit respecter. Donc l'entreprise ne peut plus être indifférente envers la fiscalité, cependant, l'Algérie est dotée d'un système fiscal qui change à chaque occasion de loi de finance.

L'audit fiscal vise l'examen de la situation fiscale de l'entreprise où il aura pour mission de voir de quelle façon est appréhendée la fiscalité. De ce fait, le droit fiscal constitue une contrainte pour l'entreprise en lui imposant le respect des dispositions complexes et en perpétuelle évolution, d'où l'obligation de faire appel à l'audit fiscal. Il permet d'une part d'établir pour l'entreprise un diagnostic des obligations fiscales et bien évidemment de proposer des solutions propres en vue de diminuer ses charges fiscales et d'autre part de mesurer le risque qui peut naître d'un éventuel contrôle fiscal.

Il est habituel de dire qu'il n'est pas possible de faire de fiscalité sans faire de comptabilité, en effet l'existence de divergences entre la fiscalité et la comptabilité alimente un abondant débat dont le thème principal postulerait la prééminence du droit fiscal sur le droit comptable.

Mots clés

Fiscalité, audit fiscal, contrôle fiscal, Relation entre la comptabilité et la fiscalité, divergences.

Abstract

In the daily life of the company, which includes the ordinary activity, the new activity and a research program or an investment decision; all these events involve tax aspects that must be respected. Therefore, the company can no longer be indifferent to the tax system, however, Algeria has a tax system that changes at each occasion of finance law.

The tax audit aims at examining the tax situation of the company where it will have for mission to see in which way the taxation is apprehended. Therefore, the tax law constitutes a restriction for the company by imposing the respect of complex and constantly evolving provisions, hence the obligation to call upon the tax audit. It allows on one hand to establish a diagnosis of the tax obligations for the company and of course to suggest clean solutions in order to reduce its tax charges and on the other hand to measure the risk which can arise from a possible tax control.

It is usual to say that it is not possible to do taxation without doing accounting; indeed the existence of divergences between taxation and accounting feeds an abundant debate whose main theme would postulate the pre-eminence of tax law over accounting law.

key words

Taxation, tax audit, tax control, link between accounting and taxation, divergences.